

**INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA GOIANO**  
**CAMPUS RIO VERDE**  
**CURSO DE ADMINISTRAÇÃO**

**VALDEIR SENA FERREIRA BORGES**

**IMPACTO DA REFORMA TRIBUTÁRIA NA CESTA BÁSICA**

**RIO VERDE/GO**

**2023/2**

**INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA GOIANO CAMPUS RIO  
VERDE  
CURSO DE ADMINISTRAÇÃO**

**VALDEIR SENA FERREIRA BORGES**

**IMPACTO DA REFORMA TRIBUTÁRIA NA CESTA BÁSICA**

Monografia apresentado ao curso de Administração do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia Goiano – Campus Rio Verde, como requisito parcial para a obtenção do Certificado de Bacharel em Administração

**Orientador:** Rúbia Cristina Arantes Marques

**RIO VERDE/GO**

**2023/2**

Sistema desenvolvido pelo ICMC/USP

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)

**Sistema Integrado de Bibliotecas - Instituto Federal Goiano**

BB732i      Borges, Valdeir  
                 Impacto da Reforma Tributária na Cesta Básica / Valdeir Borges; orientadora  
                 Rúbia Marques. -- Rio Verde, 2023.  
                 51 p.

                 TCC (Graduação em Administração) -- Instituto Federal Goiano, Campus Rio  
                 Verde, 2023.

                 1. Reforma Tributária. 2. Tributos. 3. Equidade.  
                 I. Marques, Rúbia, orient. II. Título.

# TERMO DE CIÊNCIA E DE AUTORIZAÇÃO PARA DISPONIBILIZAR PRODUÇÕES TÉCNICO-CIENTÍFICAS NO REPOSITÓRIO INSTITUCIONAL DO IF GOIANO

Com base no disposto na Lei Federal nº 9.610, de 19 de fevereiro de 1998, AUTORIZO o Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia Goiano a disponibilizar gratuitamente o documento em formato digital no Repositório Institucional do IF Goiano (RIIF Goiano), sem ressarcimento de direitos autorais, conforme permissão assinada abaixo, para fins de leitura, download e impressão, a título de divulgação da produção técnico-científica no IF Goiano.

## IDENTIFICAÇÃO DA PRODUÇÃO TÉCNICO-CIENTÍFICA

- |  |   |
|--|---|
| <input type="checkbox"/> Tese (doutorado)            | <input type="checkbox"/> Artigo científico              |
| <input type="checkbox"/> Dissertação (mestrado)      | <input type="checkbox"/> Capítulo de livro              |
| <input type="checkbox"/> Monografia (especialização) | <input type="checkbox"/> Livro                          |
| <input checked="" type="checkbox"/> TCC (graduação)  | <input type="checkbox"/> Trabalho apresentado em evento |

Produto técnico e educacional - Tipo:

Nome completo do autor:

Valdeir Sena Ferreira Borges

Matrícula:

2019102202930370

Título do trabalho:

Impacto da Reforma Tributária na Cesta Básica

## RESTRICÇÕES DE ACESSO AO DOCUMENTO

Documento confidencial:  Não  Sim, justifique:

Informe a data que poderá ser disponibilizado no RIIF Goiano: 23/01/2024

O documento está sujeito a registro de patente?  Sim  Não

O documento pode vir a ser publicado como livro?  Sim  Não

## DECLARAÇÃO DE DISTRIBUIÇÃO NÃO-EXCLUSIVA

O(a) referido(a) autor(a) declara:

- Que o documento é seu trabalho original, detém os direitos autorais da produção técnico-científica e não infringe os direitos de qualquer outra pessoa ou entidade;
- Que obteve autorização de quaisquer materiais incluídos no documento do qual não detém os direitos de autoria, para conceder ao Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia Goiano os direitos requeridos e que este material cujos direitos autorais são de terceiros, estão claramente identificados e reconhecidos no texto ou conteúdo do documento entregue;
- Que cumpriu quaisquer obrigações exigidas por contrato ou acordo, caso o documento entregue seja baseado em trabalho financiado ou apoiado por outra instituição que não o Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia Goiano.

Rio Verde - GO

Local

22/01/2024

Data

Valdeir Sena F. Borges

Assinatura do autor e/ou detentor dos direitos autorais

Ciente e de acordo:



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL MINISTÉRIO  
DA EDUCAÇÃO  
SECRETARIA DE EDUCAÇÃO PROFISSIONAL E TECNOLÓGICA INSTITUTO  
FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA GOIANO

## Declaração nº 1/2024 - GP-POLO/POLO/IFGOIANO

ANEXO X - DECLARAÇÃO DE CORREÇÃO E NORMAS

Na condição de orientadora do estudante Valdeir Sena Ferreira Borges, matriculado no Curso de Bacharelado em Administração de Empresa, cujo trabalho de curso (TC) intitulado "Impacto da Reforma Tributária na Cesta Básica", declaro que acompanhei as alterações propostas pela banca examinadora e que o TC está devidamente corrigido e formatado de acordo com as normas da instituição.

*(Assinado Eletronicamente)*

**Rubia Cristina Arantes**

**Marques Orientadora**

1565879

**PROFESSOR ENS BASICO TECN  
TECNOLOGICO**

Documento assinado eletronicamente por:

- Rubia Cristina Arantes Marques, PROFESSOR ENS BASICO TECN TECNOLOGICO, em 16/01/2024 10:56:29.

Este documento foi emitido pelo SUAP em 16/01/2024. Para comprovar sua autenticidade, faça a leitura do QRCode ao lado ou acesse <https://suap.ifgoiano.edu.br/autenticar-documento/> e forneça os dados abaixo:

Código Verificador: 563459

Código de Autenticação: a2099dec1f



INSTITUTO FEDERAL GOIANO

Polo de Inovação

Rodovia Sul Goiana Km 01, None, Zona Rural, RIO VERDE / GO, CEP 75.901-970

None



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO

SECRETARIA DE EDUCAÇÃO PROFISSIONAL E TECNOLÓGICA INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO,  
CIÊNCIA E TECNOLOGIA GOIANO

Ata nº 3/2023 - GP-POLO/POLO/IFGOIANO

**ATA DE DEFESA DE TRABALHO DE CURSO**

Aos 15 dias do mês de dezembro de 2023, às 15 horas, reuniu-se a banca examinadora composta pelos docentes: Profa. Rúbia Cristina Arantes Marques (orientadora), Prof. Warley Lopes Martins (membro) e Prof. José Aurélio Vazquez Rubio (membro), para examinar o Trabalho de Curso intitulado "Impacto da Reforma Tributária na Cesta Básica" do estudante Valdeir Seba Ferreira Borges, Matrícula nº 2019102202930370 do Curso de Bacharelado em Administração do IF Goiano - Campus Rio Verde. A palavra foi concedida ao estudante para a apresentação oral do TC, houve arguição do candidato pelos membros da banca examinadora. Após tal etapa, a banca examinadora decidiu pela APROVAÇÃO do estudante. Ao final da sessão pública de defesa foi lavrada a presente ata, que, após apresentação da versão corrigida do TC, foi assinada pelos membros da Banca Examinadora e Mediador de TC.

Rio Verde - GO, 15 de dezembro de 2023.

*(Assinado Eletronicamente)* Rúbia

**Cristina Arantes Marques Orientadora**

*(Assinado Eletronicamente)*

José Aurélio Vazquez Rubio

**Membro da Banca Examinadora**

*(Assinado Eletronicamente)*

**Warley Lopes Martins Membro da Banca  
Examinadora**



Documento assinado digitalmente

**WARLEY LOPES MARTINS**

Data: 18/12/2023 17:13:36-0300

Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

*(Assinado Eletronicamente)* Jesiel

**Souza Silva Mediador de TC**

Documento assinado eletronicamente por:

- Jesiel Souza Silva, PROFESSOR ENS BASICO TECN TECNOLOGICO, em 18/12/2023 16:24:26.
- Jose Aurelio Vazquez Rubio, PROFESSOR ENS BASICO TECN TECNOLOGICO, em 18/12/2023 16:19:10.
- Rubia Cristina Arantes Marques, PROFESSOR ENS BASICO TECN TECNOLOGICO, em 18/12/2023 16:04:09.

Este documento foi emitido pelo SUAP em 18/12/2023. Para comprovar sua autenticidade, faça a leitura do QRCode ao lado ou acesse <https://suap.ifgoiano.edu.br/autenticar-documento/> e forneça os dados abaixo:

Código Verificador: 559235

Código de Autenticação: db0537d916



INSTITUTO FEDERAL GOIANO

Polo de Inovação Rodovia

Sul Goiana Km 01, None, Zona Rural, RIO VERDE / GO, CEP 75.901-970

None

## RESUMO

Esta pesquisa se apresenta com objetivo de ressaltar o impacto que a reforma tributária pode ocasionar na cesta básica dos brasileiros. Para alcançar esta meta, buscou-se, por meio de uma pesquisa bibliográfica, explicar a realidade que envolve o sistema tributário do Brasil e trazer alguns comentários sobre como, possivelmente, ele ficará após a reforma, se ela for aprovada nos termos da PEC 45/2019. Muitos são os tributos que incidem sobre a cesta básica e a discussão que existe há vários anos no país é acerca de uma forma para reduzi-los, principalmente aqueles aplicados sobre os alimentos que a compõe, a fim de reduzir a miséria e melhorar a distribuição de renda. No entanto, o texto do projeto da referida reforma tem causado discussões, em especial no que diz respeito aos mecanismos de devolução dos tributos cobrados sobre os produtos que compõem a cesta básica. A PEC-45/2019 vislumbra unificar os impostos cobrados sobre bens e serviços, no intuito de se ter um sistema tributário brasileiro mais simples. No entanto, de acordo com a literatura, é possível que esta redução dos impostos, junta-os em apenas um, pode, na verdade, aumentar a alíquota cobrado e, desta forma, onerar ainda mais a cesta básica, o que afetará significativamente a população mais carente. Portanto, esta proposta de reforma precisa de aperfeiçoamento quanto aos impactos para a população pobre, e melhor esclarecimento no que envolve à devolução destes tributos.

**Palavras-chaves:** Reforma tributária. Tributos. Equidade.



## ABSTRACT

This research has the objective of highlighting the impact that the tributary reform may cause on the Brazilian food parcel. To reach this goal, it was sought, through bibliographic research, explain the reality that revolves the tributary system of Brazil and bring some commentaries about how it possibly will be after the reform, if approved on the terms of the PEC 45/2019. Many are the tributes that affects the food parcel and for a long time exists a discussion in the country about a form of reducing the tributes, principally those applied over the food that composes the food parcel, to reduce the misery and improve the income distribution. However, the text of the reform project has been causing discussions, in special about the mechanisms of tribute retribution charged by the products that compose the food parcel. The PEC 45/2019 has the objective of unify taxes charged over goods and services, with the intention of making the Brazilian tributary system simpler. However, accordingly with the literature, it is possible that the tax reduction, unifying them, can, in reality, grow the aliquot charge and overtax even more the food parcel, affecting significantly the poor population. Therefore, this reform proposal needs to improve, regarding the impacts for the poor population and a better clarification about the tribute retribution.

**Keywords:** Tributary reform. Tribute. Equity.

## SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	5
2 REVISÃO DA LITERATURA.....	7
2.1 Sistema tributário nacional.....	7
2.2 Legislação pertinente aos tributos.....	15
2.3 Competência tributária.....	18
2.3.1 Impostos vinculados e não vinculados.....	20
2.3.2 Sujeitos da relação tributária.....	21
2.4 Guerra fiscal.....	22
2.5 Reforma tributária.....	24
2.6 Os impostos que incidem sobre a cesta básica.....	29
3 MATERIAIS E MÉTODOS.....	32
4 DADOS DA PESQUISA.....	33
4 CONCLUSÃO.....	37
REFERÊNCIAS.....	39

## 1 INTRODUÇÃO

O sistema tributário no Brasil sofreu, ao longo dos anos, diferentes alterações, mas permanece complexo e muito oneroso como um manicômio tributário, em especial para a classe baixa. Recentemente, com a necessidade de mudar a realidade tributária do país, surgiram discussões que envolvem não somente os ganhos e perdas de tributos de determinadas federações, mas, também, os prejuízos que ocasionam à sociedade em geral a forma como são cobrados os impostos atualmente (DECCACHE; CANDIA, 2023).

Em razão da discussão e votação da PEC 45/2019 os debates voltam-se para o impacto da reforma nas várias esferas da economia, principalmente no preço dos alimentos que formam a cesta básica, tema deste estudo, pois afeta diretamente a questão da redução as desigualdades no país.

No Brasil a insegurança alimentar aumentou em 10% entre os anos de 2019 e 2021. O país se destaca com um dos países da América do Sul com o custo absoluto 'mais baixo' para garantir uma dieta saudável, em torno de 3 dólares por dia por indivíduo. Todavia, na somatória do mês, o valor (R\$481,35) se torna superior a 1/3 do salário mínimo atual (de 1.302 reais em 2023). Frente a isto, 20% da população não consegue ter uma alimentação saudável, assim como o não acesso regular a uma dieta adequada é um dos principais desafios a serem enfrentados ao longo dos próximos anos (MARTINS, 2023).

Afonso e Rocha (2021) explicam que o aumento dos preços de vários itens de consumo, em especial daqueles que fazem parte do gênero alimentício, em virtude da alta do dólar e aumento da demanda por produtos agrícolas a nível internacional, acabou por elevar os preços dos alimentos no Brasil e, via de consequência, levou a população a buscar uma nutrição mínima, a fim de conseguir assegurar o sustento e o bem-estar por meio da cesta básica.

As discussões em torno da necessidade de reformas no sistema tributário do Brasil não são recentes. Consoante Junqueira (2015), desde 1988, todos os presidentes brasileiros manifestaram interesse em realizar uma reforma tributária, inclusive dois deles elaboraram propostas de reforma ao Congresso, nenhuma delas com êxito.

Na verdade, os debates acerca do sistema tributário brasileiro sempre giram em torno da necessidade de reformar/alterar/atualizar diversos pontos do sistema

tributário vigente no país. Esta demanda ganhou ainda mais importância com o passar dos anos, tanto em razão de alguns desenvolvimentos que ocorreram a nível mundial (aprofundamento da globalização e, como consequência disso, uma “guerra fiscal” mundial na tributação incidente sobre o capital/empresas), tanto em virtude do significativo aumento da carga tributária brasileira do final dos anos 1990 até meados da década seguinte. Isto demonstra a necessidade de uma consolidação fiscal baseada em boa medida em tributos indiretos, dentre os quais muitos têm características nocivas (cumulatividade, por exemplo) (BORGES, 2020).

Em meio a esta elevada carga tributária identificada no sistema tributário brasileiro, merece destaque a falta de equidade na distribuição da carga tributária. Em razão desta falha, a população de baixa renda compromete grande parte de seus rendimentos com os impostos que incidem sobre os produtos da cesta básica. Como fruto das discussões sobre as formas de resolver este problema, a reforma tributária ora em discussão propõe a redução do volume de impostos, com a criação de uma alíquota única.

Para melhor compreender este processo, este trabalho teve como objetivo ressaltar o impacto que a reforma tributária pode ocasionar na cesta básica, em especial frente à proposta da PEC 45/2019. Neste enfoque, adotou-se para o desenvolvimento da pesquisa um estudo bibliográfico, com uso de materiais disponibilizados na literatura em que, num primeiro momento, pontuou-se sobre o sistema tributário nacional, e conseqüentemente, a legislação que regulamenta os tributos devidos aos diferentes entes da federação.

Em seguida, relacionou-se a competência tributária e os respectivos impostos vinculados e não vinculados, o que gera conflitos, e, conseqüentemente promove a guerra fiscal. Por fim, para destacar o objeto da pesquisa, discute-se a reforma tributária, apresentando comentários sobre a PEC-45/2019 e as mudanças que ela visa a implementar no sistema tributário brasileiro, principalmente no que diz respeito aos produtos que fazem parte da cesta básica.

## 2 REVISÃO DA LITERATURA

### 2.1 Sistema tributário nacional

Para Silva (2019), os primeiros registros concretos de tributação no mundo remontam a cerca de 3.000 a 2800 a.C., no Egito. Nesta época, o Faraó egípcio era tido pela sociedade como reencarnação do deus Hórus e, para realizar uma jornada, titulada de *the following of Horus*, o Faraó exigiu tributos da população para custeá-la, quando se passa a visualizar a exigência de tributos para seu próprio sustento. E quando se fala em exigência de tributos nessa civilização, fala-se em imposições através de coação física, sobressaindo o caráter opressivo e desumano desta exigência. A política de tributação é datada desde o Egito Antigo, registrando muito antes das medidas econômicas monetárias, então feitas o pagamento com parte da colheita feita pelos agricultores, mesmo dito que seria para o bem de todos, desde dessa época se percebe a exploração do Estado em cima daqueles que produzem.

O sistema tributário nasce da necessidade de o Estado pagar as contas que foram feitas, a fim de trazer melhorias para a população, em especial nos serviços, tendo a infraestrutura das cidades como exemplo. O modo de recolhimento, desde o princípio, é definido pelo próprio governo e pela autarquia de política fiscal daquele lugar (BARROS, 2012). A cobrança de tributos é uma prática mundial e advém da antiguidade. No entanto, com o passar dos anos surgiram novas formas de cobranças, espécies e normas que regulamentam o processo de recolhimento destes (PAULA, 2014).

A origem histórica da tributação confunde-se com a própria história do homem e sua vivência em sociedade, podendo-se considerar a essência do tributo nas tribos primitivas. Naquela época, ao fazer construções, os indivíduos de uma mesma comunidade exerciam um esforço conjunto nestas, consistindo tal esforço no tributo em espécie (SILVA, 2014).

O sistema tributário brasileiro tem seu início em sua colonização pelos portugueses. No Brasil Colônia era comum que projetos de colonização do território fossem financiados, sendo que o propósito da coroa portuguesa neste sentido era único: de enriquecer e engrandecer a sua Metrópole. O sistema português de cobrança de tributos sustentava-se na prática da “derrama”, ou seja, da cobrança

forçada de um imposto atrasado sobre todo e qualquer tipo de produção (BARROS, 2012).

No início, todo o coletivo trabalhava para assegurar a segurança da aldeia em face de investidas de outras comunidades e de animais. Portanto, o tributo era o próprio trabalho do indivíduo em prol da segurança e convivência daquela comunidade, donde se pode notar uma essência de integração e solidariedade naquelas tribos, sendo tal contribuição de fácil visibilidade do indivíduo e isenta de desvios ou desperdícios (SILVA, 2014).

Ao avaliar a história, o exemplo mais claro da realidade econômica e social da presente era foi o Estado Nacional na França, de Luís XIV. O sistema tributário que ele impôs ganhou fama em razão de seu despotismo “*L’Etat c’est moi*” e tinha por lema: Quero que o clero reze, que o nobre morra pela Pátria e que o povo pague” (FERREIRA, 2015).

O primeiro encargo que o Brasil suportou na indústria extrativa (extração do pau-brasil) e a Coroa Portuguesa, a contar do início do país, classificou o pau-brasil como monopólio real e, assim, autorizou sua extração, mediante o compromisso de que o extrator erguesse fortificações ao longo da costa, começasse a colonização e pagasse o quinto do pau-brasil (quinta parte do produto da venda da madeira) (FERREIRA, 2015).

Todavia, apenas depois de decretado o Ato Adicional de 12 de agosto de 1834, que foram definidos os limites e os fundamentos do Direito Tributário Nacional. Partindo daí, surgiram outras disposições, as quais criaram, alteraram e suprimiram tributos, modificando as competências tributárias (FERREIRA, 2015).

O sistema tributário criado pela Constituição de 1988, ao contrário do originado pela reforma da década de 60, foi direcionado pela lógica da descentralização, pois transformou e ampliou as responsabilidades do Estado, ao introduzir o conceito de seguridade social e uma estrutura exclusiva de financiamento destas políticas regida por regras distintas das estabelecidas para os impostos. Após 1988 o sistema tributário, vigente até os dias atuais, teve sua estrutura de distribuição de competências e de receitas entre os entes da federação modificada consideravelmente, a fim de beneficiar estados e municípios, em detrimento da União.

Na prática, a União perdeu alguns impostos únicos (que incidiam sobre energia elétrica, combustíveis e minerais) e especiais (transportes rodoviários e

serviços de comunicação), aos quais foram integrados ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), dando aos entes federados maior autonomia para o estabelecimento das alíquotas deste imposto, ou seja, conferir maior autonomia fiscal aos estados e municípios. Houve, ainda, a ampliação do percentual da arrecadação do Imposto de Renda e do IPI transferida para os Estados e municípios, porém à União coube, então, o Imposto sobre Grandes Fortunas, que não foi regulamentado, e o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), estes que foram progressivamente ampliados (OLIVEIRA, 2019).

Neste sentido, Gomes e Neide (2020) também acrescentam que no sistema tributário nacional vigente o montante transferido pelos Estados para os Municípios também cresceu consideravelmente.

O Sistema Tributário Brasileiro tem como função principal o recolhimento de tributos e é caracterizado pela complexidade, não apenas em razão das altas cargas de tributo, mas, principalmente, por conta da não unificação das leis tributárias, o que prejudica o ambiente corporativo e gera interpretações errôneas, sonegação e fraudes. Um dos fatos que geram a dificuldade acima apontada é que no Brasil cada ente federado tem própria legislação de ICMS, ou seja, existem 27 legislações diferentes em vigor, sem falar nos impostos municipais, o que gera um custo burocrático do pagamento de impostos alto e, via de consequência, um conflito de interesse fiscal interno (RODRIGUES, 2022).

O Tribunal de Contas da União (2023) define o Sistema Tributário Nacional como o conjunto das regras que visam a regular a instituição, a cobrança, a arrecadação e a partilha de tributos, tendo como parâmetro a Constituição Federal, pois o texto constitucional confere à União, aos Estados e aos Municípios a competência para criar, instituir, arrecadar e fiscalizar o pagamento dos tributos pelos contribuintes.

No caso do sistema brasileiro, houve uma evolução que acompanhou a economia do país, uma vez que, quanto maior a economia, maior o poder de arrecadação. Isto gerou o aumento do PIB brasileiro e o recolhimento também aumentou, não apenas no que diz respeito aos números absolutos, mas igualmente na porcentagem e nos tributos cobrados. O sistema tributário em vigor no Brasil foi criado em 1988, quando da promulgação da Constituição, que trouxe um capítulo específico 'Do Sistema Tributário Nacional', o qual apresenta sete artigos, sendo cada um com um assunto específico, no intuito de melhorar o entendimento do

sistema tributário. Isto gerou uma melhor distribuição de competências entre os entes federativos, com a adequação delas a sua área de poder (OLIVEIRA JUNIOR, 2021). Para melhor compreendê-los, segue o caput dos referidos artigos:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: [...].

Art. 146. Cabe à lei complementar: [...].

Art. 146-A. Lei complementar poderá estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, sem prejuízo da competência de a União, por lei, estabelecer normas de igual objetivo.

Art. 147. Competem à União, em Território Federal, os impostos estaduais e, se o Território não for dividido em Municípios, cumulativamente, os impostos municipais; ao Distrito Federal cabem os impostos municipais.

Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios: [...].

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo. [...].

Art. 149-A Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III. [...] (BRASIL, 1988).

Durante a história da sociedade brasileira, os governos tomaram medidas que aumentaram a carga tributária, transformaram os impostos em receitas, no intuito de alcançar os recursos necessários para concretizar os objetivos públicos (LIMA; REZENDE, 2019). Como explica Oliveira (2013), para o alcance destas metas, o Estado deve arrecadar e utilizar o capital adquirido para o exercício básico das funções que assumiu com aquele povo.

Diante disto, o Sistema Tributário, conforme o Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social (CDES, 2011), reúne um conjunto de impostos, taxas e contribuições, por meio dos quais o Estado consegue recursos para o exercício das suas funções básicas, a exemplo da oferta de bens e serviços indispensáveis para o bem-estar da coletividade.

Em 2021, a Carga Tributária Bruta (CTB) do governo geral (governo central, estados e municípios) foi de 33,6% do PIB, o que representa um aumento de 2,14 pontos percentuais do PIB em relação a 2020. Esse comportamento foi influenciado pela reversão dos incentivos fiscais instaurados durante a crise da Covid, além de um crescimento econômico em 2021 pautado na retomada de comércio e serviços. Na decomposição por esfera de governo, a CTB do governo central teve



crescimento de 1,53 p.p. do PIB, a dos governos estaduais aumentou 0,55 p.p. do PIB e a dos governos municipais aumentou 0,06 p.p. do PIB (BRASIL, 2022; MONTEIRO, 2023).

Young (2022) afirma que no Brasil, entre 2002 e 2019, a carga tributária bruta comprometeu, em média, em 32,7% do PIB (os valores para cada ano estão no quadro 1 na coluna CTB).

QUADRO 1. Carga tributária de 2002 a 2019.

	% do PIB				
	CTB	TPASS	DJ	CTL-1	CTL-2
2002	32,1	14,0	7,7	18,1	10,5
2003	31,4	14,3	8,5	17,1	8,6
2004	32,4	14,0	6,6	18,3	11,8
2005	33,6	14,3	7,2	19,3	12,0
2006	33,3	14,6	6,7	18,7	12,0
2007	33,7	14,5	6,0	19,2	13,2
2008	33,5	14,0	5,3	19,5	14,2
2009	32,3	14,8	5,1	17,5	12,4
2010	32,4	14,3	5,0	18,1	13,1
2011	33,4	14,5	5,4	18,9	13,5
2012	32,7	14,7	4,4	18,2	13,8
2013	32,7	14,7	4,7	18,0	13,3
2014	31,9	15,5	5,4	16,5	11,2
2015	32,1	16,5	8,4	15,7	7,4
2016	32,4	17,3	6,5	14,9	8,4
2017	32,6	18,1	6,1	14,4	8,3
2018	33,2	19,5	5,5	14,1	8,6
2019	33,2	17,9	5,1	15,3	10,2

\* Dados preliminares STN

CTB = Carga Tributária Bruta\*\*

TPASS = (-) Transferência p/ Previdência e Assistência Social e Subsídios (TAPS)\*\*

DJ = Despesas com juros \*\*\*

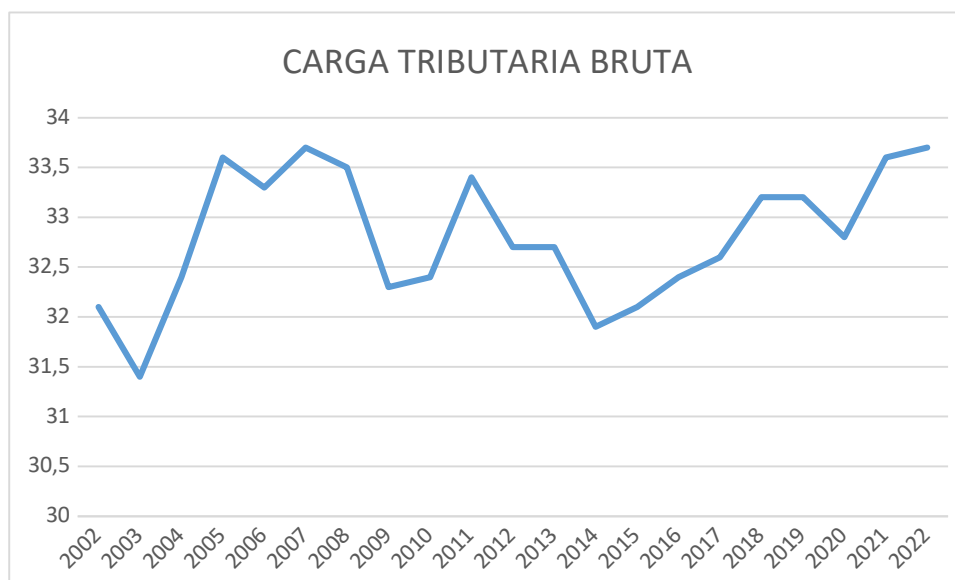
CLT = Carga Tributária Líquida \*\*

Fonte: \*\* Dados da SPE/MF publicados no informativo Econômico de 30.09.2016; \*\*\* BCB; citado por Young (2022).

Ao analisar-se os dados constantes do quadro acima, percebe-se que com o passar dos anos a Carga Tributária Bruta não apresentou decréscimo, posto que foi de 32,1% em 2002 para 33,2% em 2019 e, como citado anteriormente, no ano de 2021 foi de 33,6%, mantendo esta média percentual durante décadas. De acordo com Monteiro (2023), no ano de 2022 atingiu o maior nível da série histórica, considerando desde 1990, pois alcançou 33,7% do PIB.

Em 2022, a Carga Tributária Bruta foi de 33,71% do PIB, sendo o maior percentual desde 2010. Este valor equivale a um aumento de 0,65 ponto percentual do PIB em relação a 2021. No ano de 2022, os Impostos sobre bens e serviços tiveram uma redução de 0,85 p.p. do PIB, em comparação com 2021, porém, seguiram os mais relevantes na categoria Impostos, com 13,44% do total de 25,45% do PIB. Em seguida estão os Impostos sobre renda, lucros e ganhos de capital, com 9,18% do PIB, aumento de 1,36 p.p. em relação ao ano anterior (BRASIL, 2023).

GRAFICO 1. Carga tributária de 2002 a 2022



Fonte: \*\* Dados da SPE/MF publicados no informativo Econômico de 30.09.2016; \*\*\* BCB; citado por Young (2022).

A carga tributária tão elevada se transformou num empecilho para o crescimento econômico de qualquer país, com destaque para a realidade do Brasil, em que a carga tributária é uma das mais altas a nível mundial, posto que o país é considerado detentor da maior carga tributária média sobre os produtos alimentícios, em torno de 37% e, no caso de produtos *in natura*, 23%, como arroz, feijão, entre outros (FRANCISCO et al., 2023). O Brasil conta com um sistema Tributário Constitucional brasileiro, definido no artigo 145, parágrafo 1º da Constituição Federal:

§ 1º. Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei,

o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. (CTN, 2005, p.72).

Isto significa que o contribuinte é obrigado a pagar ao Estado todos os impostos exigidos por ele, a fim de que tenha seus benefícios conquistados de forma coletiva, por ser obrigação do Estado arcar com as necessidades básicas da população.

Viol (2015) enfatiza que a função crucial da tributação é a realização do financiamento do Estado, de modo que este consiga realizar suas atribuições que lhe são devidas, sendo necessários recursos, uma vez que sem esses não é possível exercer um mínimo de que lhe é devido.

Quando se fala em carga fiscal bruta, incluem-se todos os tributos arrecadados no ano pelos governos federal, estadual e municipal. No entanto, as normas vigentes no Brasil incluem como tributos os impostos, as taxas e as contribuições de melhorias. Ademais, o Código Tributário Nacional dá margem à inclusão neste conceito das contribuições sociais e econômicas. Diante disto, a Receita Federal Brasileira adota conceito mais amplo de tributo para apurar a carga tributária (FARIA JÚNIOR; FARIA, 2016).

A Delta Contabilidade e Consultoria (2023) desenvolveu estudo, cuja conclusão foi no sentido de que dentre os 30 países do mundo que têm a maior carga tributária, o Brasil apresenta o pior desempenho em retorno de serviços públicos à população (Quadro 2). A arrecadação de impostos no país atingiu a marca de R\$ 1,5 trilhão em 2011 e ultrapassou o patamar de 35,13% em relação ao PIB. Os números são do documento “Estudo sobre Carga Tributária/PIB X IDH”, realizado pelo Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT).

QUADRO 2. Ranking de países com maior carga tributária.

<b>Países</b>	<b>Carga Tributária sobre o PIB</b>	<b>IDH</b>	<b>Irbes</b>
Austrália	25,9%	0,929	163,83
Estados Unidos	24,80%	0,910	163,83
Coréia do Sul	25,1%	0,897	162,38
Japão	26,9%	0,901	160,65
Irlanda	28%	0,908	159,98
Suíça	28%	0,908	157,49
Canadá	31%	0,908	156,53
Nova Zelândia	31,3%	0,908	156,19
Grécia	30%	0,861	153,69
Eslováquia	28,4%	0,834	153,23
Israel	32,4%	0,888	153,22
Espanha	31,70%	0,878	153,18
Uruguai	27,18%	0,783	150,30
Alemanha	36,7%	0,905	149,72
Islândia	36,3%	0,898	149,59
Argentina	29%	0,797	149,40
República Tcheca	34,9%	0,865	148,39
Reino Unido	36%	0,863	146,96
Eslovênia	37,7%	0,884	146,79
Luxemburgo	36,7%	0,867	146,49
Noruega	42,8%	0,943	145,94
Áustria	42%	0,885	141,93
Finlândia	42,1%	0,882	141,56
Suécia	44,08%	0,904	141,15
Dinamarca	44,06%	0,895	140,41
França	43,15%	0,884	140,52
Hungria	38,25%	0,816	140,37
Bélgica	43,8%	0,886	139,94
Itália	43%	0,874	139,84
Brasil	35,13%	0,718	135,83

Fonte: Delta Contabilidade e Consultoria (2023)

Denomina-se como sistema constitucional tributário o conjunto de regras as quais cabem disciplinar o poder de tributar, especificando os tributos em espécie, dentre outros detalhes, as limitações (princípios e imunidades) que abrangem esse poder. Assim, compreende-se que este determina as regras que permitem uma melhor compreensão do ordenamento jurídico (MEIRA, 2014).

O tributo tem grande significado social, por ser o maior responsável pelo financiamento dos programas e ações do governo nas áreas da saúde, previdência, educação, moradia, saneamento, meio ambiente, energia e transporte, entre outras (FERREIRA, 2015).

## **2.2 Legislação pertinente aos tributos**

Ao pesquisar sobre a legislação que trata de tributos no Brasil, observa-se que já haviam leis neste sentido bem antes da elaboração do Código Tributário Nacional pois a Constituição brasileira de 1891 já tratava de impostos, ao reproduzir no seu texto impostos que já eram cobrados no império, apenas fazendo a distribuição destes, mas mantendo a superposição de tributos e a não inclusão dos municípios na distribuição da receita tributária (BRASIL, 1891). Já em 1934, entrou em vigor o Decreto nº 24.036, que tratava de uma reforma administrativa geral do Tesouro Nacional (MATOS, 2007). Houve outras normas legais anteriores ao CTN e à Constituição de 88 que trataram do assunto, mas é melhor focar naquilo que está vigente no país.

O termo “legislação tributária” implica em um conjunto de normas que dizem respeito à matéria tributária, de um modo geral, independentemente do universo da tributação ou do instrumento legislativo usado. Esta expressão engloba as normas referentes a procedimentos de pagamento, benefícios fiscais, organização da estrutura administrativa fazendária e prazo para entrega de declarações. A legislação brasileira tem diversos instrumentos legislativos por meio dos quais as normas tributárias serão veiculadas.

A principal lei brasileira é a Constituição Federal de 1988, que tem o capítulo “Do Sistema Tributário Nacional”, encontrado dos arts. 145 ao 162, em que trata da matéria tributária. No texto constitucional é tratado sobre os impostos, competência para regular as questões tributárias, critérios especiais de tributação, competência dos entes públicos para cobrar os impostos ou instituir empréstimos, contribuições sociais, intervenções. Também traz as limitações do poder de tributar, repartição de receitas tributárias, entre outras particularidades referentes ao sistema tributário nacional (BRASIL, 1988).

O Título VI da Constituição Federal, no seu Capítulo 1, denominado de Sistema Tributário Nacional, disciplina a questão no âmbito do Brasil, em que inicia

tratando dos princípios gerais, do artigo 145 ao 149. Nesta seção, o legislador definiu o poder da União, Estados, Distrito Federal e Municípios para instituir os seguintes tributos: a) impostos; b) taxas (advindos do exercício do poder de polícia ou uso efetivo ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ou disponibilizados ao contribuinte e que não podem ter como parâmetro a base de cálculo de impostos); e c) contribuição de melhoria em virtude de obras públicas.

Na sequência, no seu art.146, traz um rol daquilo que poderá ser instituído por meio de Lei Complementar, a exemplo de tratar de conflitos de competência, limitações ao poder de tributar, normas gerais, definição de tributos, instituição de regime único de arrecadação de impostos e contribuição por cada ente federado, dentre outras. O art. 147 disciplina um pouco mais sobre a competência para instituir impostos e, o art. 148, sobre a instituição, por parte da União, de empréstimos compulsórios e as finalidades em que tal pode ser feito. No art. 149, o legislador trata das contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais ou econômicas e a competência exclusiva da União para tanto. No entanto, o § 1º, traz que a “União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão, por meio de lei, contribuições para custeio de regime próprio de previdência social, cobradas dos servidores ativos, dos aposentados e dos pensionistas, que poderão ter alíquotas progressivas”.

Na segunda seção deste capítulo, intitulada “Das limitações do poder de tributar”, a Constituição Federal, a partir do art. 150, traz vedações destinadas à União, Estados, Distrito Federal e Municípios, no sentido de os proibir, por exemplo, de aumentar tributos sem que uma lei prévia os autorize, instituir tratamento desigual entre os contribuintes, cobrar impostos em situações ilegais (ex.: no mesmo exercício financeiro da publicação da Lei que o instituiu), dentre outras. Os artigos 151 e 152 tratam das proibições relacionadas à União, especialmente no que diz respeito à instituição de tributos não uniformes, que privilegie algum ou alguns entes federados, sobre a dívida pública e diferença tributária entre bens e serviços por conta de sua procedência ou destino.

Na seção III estão estipulados os impostos de competência da União, quais sejam:

- a) importação de produtos estrangeiros;
- b) exportação de produtos nacionais e nacionalizados;

c) renda e proventos (informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade - § 2º, inciso I);

d) produtos industrializados (seletivo, não-cumulativo, não incidirá sobre produtos industrializados a serem importados, com redução de impacto sobre a aquisição de bens - § 3º);

e) operações relativas a títulos ou valores imobiliários;

f) propriedade territorial rural (progressivo, destinado a desestimular a improdutividade da propriedade, não incidirá sobre pequenas glebas, fiscalizado e cobrado pelos municípios); e

g) grandes fortunas. Traz, ainda, sobre a faculdade de alteração das alíquotas destes impostos e a possibilidade de a União instituir, por meio de lei, outros impostos, desde que não-cumulativos.

A Seção IV se destina aos impostos de competência dos estados e Distrito Federal, trazendo no art. 155 o rol deles (transmissão causa mortis e doação, operações relativas à circulação de mercadorias, propriedade de veículos automotores, referentes a bens móveis e imóveis) e traz algumas outras especificações sobre alíquotas, isenções, responsabilidade pelo recolhimento, dentre outras. Na sequência, o art. 156 traz os impostos de competência dos municípios (propriedade predial e territorial urbana, transmissão *inter vivos*, serviços de qualquer natureza), bem como trata da questão da progressividade, alíquotas, competência e incidência destes impostos.

Os artigos 157 a 159 foram destinados a tratar da repartição das receitas tributárias, nos quais o legislador definiu aquelas que pertencem aos estados e Distrito Federal (art.157), aos municípios (art. 158) e à União (art. 159). No texto do art. 160 a Constituição define a questão da vedação da retenção de recursos devidos aos entes federados. Por fim, no artigo 161, a lei define que serão disciplinados por meio de lei complementar valores, forma de repartição de verbas, e acompanhamento, por parte dos beneficiados, de liberação das verbas de que trata o artigo 159 e, no art. 162 trata da questão da divulgação dos montantes de tributos arrecadados, recursos recebidos e valores de origem tributária.

Porém, a Constituição Federal trata do assunto apenas de forma superficial, sendo importante a criação de uma lei específica para tratar dos detalhes da questão tributária no país. No caso do Brasil, esta legislação já existia antes mesmo da constituição vigente atualmente, que é de 1988, pois o Código Tributário Nacional

é de 1966 (Lei n 5.172), esta que, no seu art. 97, estabelece que cabe à Lei (BRASIL, 1966):

- a) a instituição e extinção de tributos;
- b) a majoração e redução de tributos, à exceção do II, IE, IOF e IPI, que podem ter as suas alíquotas alteradas por meio de decreto, atendidos as condições e limites estabelecidos em lei, conforme previsto na CF/88, Art. 153, §1º;
- c) fixação da alíquota e da base de cálculo;
- d) cominação de penalidades;
- e) determinação do crédito tributário;
- f) determinação das hipóteses de dispensa ou redução de penalidades;
- g) determinação das hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de penalidades.

Porém, como consta dos Arts. 2º e 96, a legislação tributária inclui os seguintes: a) Constituição Federal; b) Emenda Constitucional; c) Lei Complementar (Art. 146 CF); d) Medida Provisória (Art. 62, CF); e) Lei Delegada; f) Decreto Legislativo; g) Resoluções; h) Tratados e Convenções Internacionais; i) Decreto e j) Normas complementares de Direito Tributário (PORTELLA, 2018).

### **2.3 Competência tributária**

A competência tributária é a aptidão específica e constitucionalmente imposta ao ente político para que este, nos termos da lei, institua a exação tributária. Ou seja, trata-se da competência tributária para criar tributos. O poder de criar tributos pertence a diversos entes políticos, de forma que cada um tem competência para impor prestações tributárias, nos termos determinados pela Constituição (GRAEF, 2023).

De acordo com Zelmo Denari (2008, p. 25), “entende-se por competência tributária a qualidade atribuída às pessoas de direito público interno para instituir tributos discriminados nas Constituições”. Trata-se da competência para criar tributos, o que pode se referir à União, Estados-membros, Distrito Federal ou Municípios. A competência tributária é a autorização dada pela Constituição Federal aos entes federativos para que possam instituir, nos seus territórios, certos tributos (WALTER, 2022).



O sistema tributário está diretamente ligado à cobrança de impostos. De acordo com Lopes (2016, p. 24), os impostos podem ser:

- Federais (criados pela União, excluindo-se a competência dos demais participantes da Federação) são: Imposto de Renda (IR), Imposto sobre Operações Financeiras (IOF), Imposto Sobre Propriedade Territorial Rural (IPTR), Imposto sobre Exportação (IE), Imposto sobre Importação (II), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e o Imposto Residual criado por lei complementar, por meio de maioria absoluta para sua aprovação, baseada em cálculos e fatos geradores diversos, Imposto Extraordinário de Guerra (IEG) e o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) previsto no artigo 153, VII, pendente de lei regulamentadora;
- Estaduais: Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD);
- Municipais: Imposto sobre a Propriedade Territorial e Urbana (IPTU); Imposto sobre Transmissão Inter Vivos de Bens e Imóveis (ITIVBI), Imposto sobre Serviços (ISS).

Observa-se que, dentro dos limites estabelecidos pela Constituição Federal, os entes, estados e municípios, podem impor prestações pecuniárias. Neste sentido, de acordo com o texto constitucional aos Estados-membros e ao Distrito Federal, cabe a cobrança do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS). Já aos municípios incumbem as operações com a incidência do Imposto sobre Serviços de qualquer natureza (ISS). Porém, em razão das novas tecnologias, *streaming* e *softwares*, surgiu uma dificuldade quanto à definição, com base na legislação, do tributo que deve incidir ao caso concreto.

Em referência ao exposto acima, o Código Tributário Nacional define os limites de cobrança dos impostos, em relação à competência tributária, tendo como parâmetro a Constituição Federal. A norma em questão, no seu Título II, trata da competência tributária nos seus artigos 6º, 7º e 8º, *in verbis*:

Art. 6º A atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e observado o disposto nesta Lei. Parágrafo único. Os tributos cuja receita seja distribuída, no todo ou em parte, a outras pessoas jurídicas de direito público pertencerá à competência legislativa daquela a que tenham sido atribuídos.

Art. 7º A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do artigo 18 da constituição.

§ 1º A atribuição compreende as garantias e os privilégios processuais que competem à pessoa jurídica de direito público que a conferir.

§ 2º A atribuição pode ser revogada, a qualquer tempo, por ato unilateral da pessoa jurídica de direito público que a tenha conferido.

§ 3º Não constitui delegação de competência o cometimento, a pessoas de direito privado, do encargo ou da função de arrecadar tributos.

Art. 8º O não-exercício da competência tributária não a defere a pessoa jurídica de direito público diversa daquela a que a Constituição a tenha atribuído (BRASIL, 1966).

Para complementar, é importante lembrar que a Constituição Federal especifica claramente todos os tributos de competência de cada ente federado, como se vê dos artigos 153 a 156, que estabelece entre eles o poder de instituir e cobrar tributos. Assim, de acordo com a lei, cada ente público é obrigado a agir dentro dos limites de poder impositivo que a Constituição Federal traz (WALTER, 2022).

De acordo com Gama (2012), o imposto incide independente da vontade do contribuinte, e é considerado o mais importante dos tributos, sendo efetuado o fato gerador, logo será devido o imposto, assim, não conta com atuação direta do Estado no fato gerador, embora exista uma previsão legal (na lei atual vigente). Deste modo, sendo efetuado pelo contribuinte o que está previsto, será devido o imposto, como por exemplo, o Imposto sobre Produtos Industrializados está legalmente previsto sua cobrança sobre a industrialização de produtos, e o IPVA incide sobre a propriedade de veículo automotor, que gera anualmente o débito que lhe cabe.

Para esclarecer mais sobre os tributos, segue a discussão quanto o tributo vinculado, que se refere aos valores arrecadados com o tributo que devem obrigatoriamente ser empregados na área que ensejou a cobrança, e o tributo não-vinculado, que são os valores arrecadados que vão para o orçamento geral e não precisam ser empregados em área correlata à que gerou a tributação.

### **2.3.1 Impostos vinculados e não vinculados**

Os impostos, taxas e contribuições são espécies de tributo, sendo esta uma prestação pecuniária compulsória que pode ocorrer por meio do pagamento em dinheiro ou valor equivalente, em que não se constitui sanção de ato ilícito. Sua cobrança ocorre conforme instituí a legislação e são cobradas por meio de atividades administrativas vinculadas conforme consta no Artigo 3º do CTN. De acordo com o Código Tributário, art.16, os impostos por ser vinculados e não

vinculados: “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independentemente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte” (BRASIL, 1966).

De acordo com Ataliba (2006, p. 130), a Constituição Federal diz que se deve observar a hipótese normativa, a materialidade do tributo, para a classificação dos tributos, ou seja a vinculação ou não vinculação da materialidade a uma atividade estatal. Esta classificação dos tributos precisa ser de forma jurídica, com base no sistema de direito positivo. Requer, assim, a análise da própria hipótese de incidência tributária, especificamente na materialidade do tributo. “É a materialidade do conceito do fato, descrito hipoteticamente pela hipótese de incidência (h.i.) que fornece o critério para classificação das espécies tributárias”.

O Tributo Vinculado é aquele em que se paga um determinado valor devido a uma contraprestação específica, ou seja, um serviço que já foi determinado. São considerados tributos vinculados: taxas, contribuições de melhoria, contribuições sociais e empréstimos compulsórios. O Tributo Não Vinculado é aquele tipo de tributo que é pago e será utilizado de forma generalizada. Sendo assim, a contraprestação que recebemos não é específica: esse dinheiro poderá ser utilizado para pagar o salário de algum funcionário público, por exemplo. Somente os impostos são considerados tributos não vinculados (PORTOPÉDIA, 2016).

Os impostos são tributos não vinculados a uma atividade estatal que consiste num fato qualquer que não se constitua atuação estatal (art. 16 do CTN) (ATALIBA, 2006). Os tributos vinculados a uma atividade estatal são as taxas e as contribuições de melhoria. Há, ainda, subespécies tributárias, que são as contribuições e os empréstimos compulsórios, que seriam impostos ou taxas, dependendo da materialidade do tributo (MOYSÉS, 2018).

Já as taxas se caracterizam como tributos vinculados diretamente à ação do ente público, posto que dependem completamente da atuação estatal para que ocorra a hipótese de incidência e, via de consequência, ocorra o fato gerador. Para classificar um tributo como vinculado ou não vinculado, analisa-se a base de cálculo e hipótese de incidência, com o que é possível definir se os critérios do tributo estão ou não relacionados com a atuação estatal. As contribuições de melhoria, por exemplo, se encaixam como tributos vinculados (FERNANDES, 2019).

### **2.3.2 Sujeitos da relação tributária**

Assim, cabe compreender os sujeitos envolvidos no processo de recolhimento de impostos, que consistem em uma relação jurídica obrigacional, assim como todas nesse sentido é constituída por sujeitos, que podem ser pessoas físicas ou jurídicas vinculadas a um objeto, podendo assim ser denominado como sujeito ativo (quando credor), este se trata daquele que possui interesse que determinada prestação objeto de obrigação seja cumprida (POMOCENO, 2008).

De acordo com Pomoceno (2008, p. 1), o “contribuinte é aquele cuja capacidade contributiva é revelada pelo fato gerador da obrigação tributária.” Sendo de forma lógica aquele que deve pagar o tributo, que realiza ou constitui o fato gerador. Ainda de acordo com este autor, quando a lei determina um indivíduo como sujeito passivo, como o sujeito que realiza o fato gerador, este recebe o nome de contribuinte.

Já o sujeito passivo, no direito tributário, é a pessoa que tem o dever de cumprir a obrigação principal e acessória, estas que têm o intuito de cumprir a obrigação de dar, ou seja, realizar o pagamento de determinado tributo ou penalidade pecuniária, fazer ou deixar de fazer. Ao analisar o polo passivo da relação, identificam-se duas diferentes modalidades de sujeito passivo da obrigação tributária – contribuinte e responsável (MATOS, 2023).

Neste sentido, o sujeito passivo da obrigação tributária principal é quem detém o dever de efetuar o pagamento do imposto ou penalidade pecuniária, segundo Matos (2023) na condição de:

1. Contribuinte: nas situações em que há relação pessoal e direta com o fato gerador.
2. Responsável: nos casos em que, sem revestir-se da condição de contribuinte, sua obrigação decorra de expressa disposição de lei.

O Fisco, por ser o sujeito ativo da relação tributária, exerce a sua função com submissão às mesmas leis a que estão sujeitos os contribuintes, de modo a cumpri-las nos seus estritos termos, o que caracteriza a relação tributária como uma relação jurídica e não uma relação de poder (SEIXAS FILHO, 2005).

### **2.4 Guerra fiscal**

Denomina-se como guerra fiscal a situação de conflito no âmbito interno do país, em que um Estado tem ganhos com a renúncia fiscal e faz com que o outro, ou outros, percam. Porém, mesmo diante dos seus malefícios, há incentivos políticos e econômicos para sua continuidade. A guerra fiscal teve início no final do Regime Autoritário de 1964, a partir de quando cada estado assumiu o controle da alíquota de ICMS recolhida. Esta guerra se apresenta como o esforço competitivo entre os estados da federação, com vistas a angariar investimentos privados para o seu território, de modo que consiste na disputa dos estados para receber novos empreendimentos (TEIXEIRA, 2014).

Nota-se um aumento considerável na competitividade entre contribuintes nos últimos anos, assim como tornou-se o principal objetivo de grande parte deles a diminuição de custos, a fim de viabilizar sua permanência no mercado. Por conta da conscientização sobre esta situação, os governantes estaduais passaram a ofertar possibilidades de melhoria econômica às empresas, por meio de benefícios e incentivos fiscais, com o intuito de atraí-los para seus territórios. A criação destes benefícios de forma não devidamente planejada fez com que os estados iniciassem uma acirrada guerra fiscal entre si, pois passaram a viver de forma conflituosa e individualista (BORGES, 2010). A esse respeito, Cavalcanti e Prado (1998, p. 7) afirmam que:

(...) a guerra fiscal é um caso de uma classe geral de fenômenos que emergem quando iniciativas políticas (o uso de benefícios e incentivos fiscais) dos governos subnacionais adquirem conotações negativas e geram efeitos econômicos perversos em decorrência do caráter insuficiente ou conjunturalmente inoperante do quadro político-institucional que regula os conflitos federativos, o qual se revela incapaz de garantir um equilíbrio mínimo entre interesses locais de forma a evitar efeitos macroeconômicos e sociais perversos.

A definição sobre quem tem maior prejuízo com a guerra fiscal ainda é difícil, embora possa ser evidente às vezes. Assim é porque há empresas que ignoram alguns fatores capazes de ser muito importantes na ocasião da mudança de região, tais como: qualificação e custo da mão-de-obra, consumidor para o produto/mercadoria que ela oferta, retorno do investimento que se fez e que parou de existir, constitucionalidade do benefício a qual se adere, risco de mercado, entre outras. De igual forma, desconsideram o fato de que os consumidores deixados no estado de origem talvez não tenham mais vantagens em continuar negociando com

essas empresas, por estarem inseridas em outra unidade da federação e, com isso, aumente a burocratização e o preço final (BORGES, 2010).

A proposta de reforma cria dois fundos: um destinado ao pagamento até 2032 pelas isenções fiscais do ICMS relacionadas à guerra fiscal entre os estados; e outro para diminuir as desigualdades regionais. Deste modo, tais fundos serão agraciados com recursos federais, aos valores atuais, de cerca de R\$ 240 bilhões ao longo de oito anos e orçados por fora dos limites de gastos previstos no arcabouço fiscal. Para tanto, o legislador cria, então, outras formas de compensação das perdas de arrecadação após a reforma, uma dentro do mecanismo de arrecadação do IBS e outra específica para a repartição do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), a ser substituído por um imposto seletivo. Os valores de compensação do IPI também ficarão de fora dos limites do novo regime de despesas primárias. Estas ações servem de incentivo para que os estados tenham uma maior adesão à reforma tributária (PEC 45/19), haja vista que este fundo bancará, com recursos da União, os benefícios fiscais relativos ao ICMS concedidos pelos estados no âmbito da chamada guerra fiscal (BRASIL, 2023).

O novo imposto trazido pelo texto da reforma, o IBS, ficará sob a gestão do Conselho Federativo, acabando com situação de cada estado gerir, independentemente, os impostos. O conselho será composto por representantes de Estados e Municípios brasileiros, onde todos os entes estejam representados, razão pela qual espera-se que tal mudança promova o fim da guerra fiscal.

## **2.5 Reforma tributária**

A Reforma Tributária compõe a política econômica e monetária que consiste de medidas defendidas pelo governo de um estado, com o objetivo de influenciar tanto nos mecanismos de produção como na distribuição e consumo dos bens e serviços, os quais devem atender critérios da ordem política e social, determinando os segmentos sociais que serão atendidos pelas diretrizes econômicas implementadas pelo Estado. Tanto o conteúdo quanto o alcance da política econômica variam de um país a outro e dependerão do grau de diversificação econômica, de seu regime de sociedade e ainda do nível de atuação dos grupos de pressão (exemplo os partidos políticos, sindicatos, associações de classe, ONGs e

movimentos formadores de opinião pública) que compõe a estrutura econômica do país e de sua política monetária e fiscal (BRUNO, 2007).

No Brasil, as discussões acerca da reforma tributária são cada vez mais comuns, especialmente quando o debate é sobre o Sistema Tributário Nacional. Ainda que já encontram em tramitação tributárias no Congresso Nacional algumas propostas de reformulação, fica clara a falta de interesse dos legisladores ordinários para resolver o problema. Porém, este descaso político se transformou num problema que se torna cada vez mais grave, por denunciar as desigualdades sociais e o 'Custo Brasil'. Em razão disto, associado ao sistema político, a reforma tributária costuma ser invocada e simbolizada como a solução de muitos dos problemas da Sociedade Brasileira (OLIVEIRA, 2019).

Fernandes (2023) define a reforma tributária como sendo uma proposta de alteração das leis que criam os impostos e tributos a serem pagos pelos contribuintes, bem como a sua forma de cobrança no Brasil. Mesmo que exista um consenso no sentido de que tais normas carecem de revisão, a dificuldade é percebida logo que inicia as discussões acerca das mudanças na prática. Encontram-se em tramitação duas Propostas de Emenda da Constituição (PECs) que trata do detalhamento deste tema: a PEC 45/2019, que tramita na Câmara dos Deputados, e a PEC 110/2019, no Senado Federal. No entanto, as atenções estão voltadas para a PEC 45, que se encontra em votação e discussão no momento.

Lima (2021) comenta que a PEC nº 45/2019, que visa a operar mais uma alteração no Sistema Tributário Nacional. Trata-se de uma PEC criada pelo Centro de Cidadania Fiscal - CCiF e adotada pela Câmara dos Deputados, em que o Deputado Federal Baleia Rossi é autor da proposta.

A reforma que se pretende com o texto da PEC 45/2019 traz proposta de centralização de tributos que incidem sobre o consumo, sendo eles: PIS, COFINS, IPI, ICMS e ISS, os quais darão lugar a um único tributo, o Imposto sobre Valor Agregado (IVA), que a PEC em questão chama de Imposto sobre Bens e Serviços (IBS). Se aprovada a reforma, tributos de competência da União, Estados-membro e Municípios serão unificados, de forma a simplificar o sistema tributário brasileiro. Também será criada a Contribuição Sobre Bens e Serviços – CBS, cobrada pela União (LIMA, 2021).

Na verdade, serão três alíquotas: i) uma alíquota padrão e única para todos os bens e serviços; ii) 40% da alíquota padrão, para saúde, medicamentos,

educação, transporte público, cultura e produção agrícola; e iii) alíquota seletiva, mais alta que a padrão, para produtos prejudiciais à saúde e Meio Ambiente. Porém, existem alguns itens que terão alíquota zerada (FREITAS; ANGELIS, 2023).

Os defensores da aprovação da reforma justificam seu posicionamento afirmando que aqueles tributos que devem ser extintos não se adequam à tributação sobre o consumo, a exemplo do que se verifica com o ISS, imposto cumulativo por natureza. Outra justificativa que apresentam é no sentido de que o PIS e a COFINS tiveram seu campo de incidência ampliado exageradamente pela Constituição de 88, carecendo de revisão.

A reforma visa à inclusão na Constituição Federal do artigo 152-A. Porém, no novo tributo IBS será instituído por lei complementar e terá abrangência nacional. Sua alíquota final será o equivalente à soma das alíquotas federal, estadual e municipal (§2º), a qual terá uniformidade nos limites do ente federativo (§1º, inciso VI), de modo que se use a mesma alíquota para todas as operações de consumo (GUIMARO, 2021). Esta uniformidade tem como objetivo preservar a autonomia dos entes federativos e cabe à União, Estados, Distrito Federal e Municípios a prerrogativa de instituição e alteração das alíquotas a que lhes dizem respeito (LIMA, 2021).

De acordo com o texto da reforma, o IBS incidirá sobre todas as operações com bens e serviços, o que inclui a exploração de direitos, tangíveis e intangíveis, e a alocação de bens (art. 152-A, §1º, alíneas de “a” a “e”). Ademais, operada a reforma, caberá a cada uma das entidades federativas instituir ou alterar as alíquotas do imposto por lei ordinária local (LIMA, 2021).

No entanto, a efetiva cobrança do IBS ocorrerá em dez anos, em que os dois primeiros servirão como período de teste. Nos oito seguintes, ocorrerá a transição propriamente dita, em que, inicialmente, será cobrada alíquota de 1% e recompensará o aumento de arrecadação com a redução de alíquotas da COFINS, o que não afetará Estados e Municípios. Outro detalhe é que, no período de transição, todas as alíquotas de ICMS, ISS, IPI, PIS e COFINS serão reduzidas em um oitavo (1/8) por ano (BRASIL, 2019).

Guimaro (2021), comenta que a proposta de reforma tende a criar um sistema de devolução do tributo às famílias pobres. Entretanto, tem sido tratada como uma forma de acabar com a desoneração da cesta básica e não como instrumento de combate à regressividade tributária que existe atualmente no país.



Se a reforma se efetivar, haverá um prazo de 50 anos para que a transição da partilha de recursos para os entes federais ocorra. Nos primeiros 20 anos do novo sistema tributário, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vão receber o equivalente às reduções de receitas de ICMS e ISS, por conta do fim destes tributos. Porém, a partir do vigésimo primeiro ano as compensações de perda de receitas sofrerão redução de 1/30 avos por ano, segundo o princípio do destino (BRASIL, 2019).

Lima (2021) faz ressalva no sentido de que a PEC não explica como o IBS favorecerá a devolução de parte do encargo fiscal sofrido pelas populações de baixa renda. O texto da reforma somente faz menção no sentido de que haverá mecanismos de transferência de renda, criados por meio de Lei complementar. De igual forma, a PEC trata, muito superficialmente, da instituição de um Imposto Seletivo – IS Extrafiscal, incidente sobre determinados bens, serviços ou direitos, o que tem o objetivo de desestimular o consumo, de forma que deixa de detalhar sobre quais bens e serviços incidirá tal imposto.

Ao analisar a PEC 45/2019, tem-se como principais pontos da proposta de reforma:

a) unificação de tributos: junção de tributos federais, estaduais e municipais para se tornar um imposto com valor agregado, de forma que se torne mais simples o cumprimento das obrigações tributárias;

b) princípio do destino: elimina alíquotas interestaduais, gera uma distribuição mais equilibrada das receitas entre os entes federativos e inibe a concessão excessiva de benefícios fiscais;

c) uniformização das alíquotas: criação de uma alíquota padrão, uniforme, para todos os bens e serviços, em que criarão uma alíquota reduzida para alguns bens específicos (medicamentos, educação, transporte público, etc.);

d) imposto seletivo: substituirá o IPI. Terá como objetivo desestimular o consumo de alguns bens, como o cigarro, por exemplo;

d) manutenção de carga: travamento da carga tributária global dos tributos substituídos pela reforma, em porcentagem do PIB;

f) fim dos benefícios fiscais: acabarão os benefícios fiscais concedidos para diferentes setores, com a manutenção somente de alguns regimes especiais, como Simples Nacional, por exemplo; e

g) fundos de compensação: criação de fundos de compensação regional, com aportes da União, no intuito de compensar benefícios fiscais concedidos pelos Estados e fonte de financiamento para as políticas de desenvolvimento regional (BRASIL, 2019).

Porém, como explica uma cartilha elaborada pelo governo do Paraná (PARANÁ, 2023), ainda que seja determinada esta uniformização das alíquotas, os estados ainda poderão fixar a alíquota subnacional, que pode ser maior ou menor que a nacional.

Contudo, Machado e Balthazar (2017) defendem que o sistema brasileiro funciona bem, arrecada satisfatoriamente e não precisa ser alterado. Eles acreditam que o Sistema Tributário Brasileiro cada vez que é acionado tem reação boa e gera os resultados esperados, diferentemente do que se observa em muitos países. A dificuldade tributária do Brasil tem mais a ver com numa questão ética, justiça fiscal e distribuição equitativa da carga tributária. O sistema é adequadamente organizado e funciona bem, mas isto não significa que funciona 'para o bem', pois é eficaz somente para aumentar a carga tributária, ou seja, ele não tem funcionado 'para o bem'.

Diante disto, outro posicionamento é apresentado por Amaral et al. (2023) que reforçam a necessidade de que haja uma Reforma Tributária, a fim de adequar os sistemas e conformá-los com o pensamento moderno de um Estado enxuto. O maior desafio que o Brasil, por meio do Poder Executivo (Federal, Estadual e Municipal) Poder Legislativo e Poder Judiciário (Federal e Estadual), precisa enfrentar no intuito de amoldar-se aos interesses conflitantes, que engloba não apenas a Reforma Tributária, mas, também, Reforma Política, Administrativa e Financeira, com vistas a ajustar toda a estrutura de Arrecadação e sua destinação Orçamentária, com aplicação justa, na busca do social e das garantias dos direitos individuais previstas na Constituição Federal, de forma a acabar com a Guerra Fiscal que é danosa para o Estado Brasileiro e desenvolver uma política econômica que assegure o desenvolvimento do país.

Destaca-se que alguns princípios são fundamentais para uma Reforma Tributária, quais sejam: competitividade, coesão, autonomia, responsabilidade e estabilidade. Porém, são, igualmente, fundamentais os princípios éticos e morais que nortearão as autoridades delegadas pelo povo brasileiro. Além disto, os cidadãos deverão dar sua contribuição, por meio de associações e ONGs

(Organizações Não Governamentais), para com os instrumentos democráticos de pressão popular possam, de fato, gerar as melhorias que se fazem necessárias: melhor distribuição das rendas e foco no social, para que o Brasil tenha uma sociedade mais justa e igualitária (AMARAL et al., 2023).

No ponto específico que trata da cesta básica e os impactos da reforma tributária nos seus valores, Letycia Bond (2023) comenta que alteração legislativa que está sendo analisada pode gerar um aumento de, em média, mais de 59% nos impostos que incidem sobre os produtos que compõem a cesta básica (arroz, feijão, carne, ovos, legumes, dentre outros) e nos produtos de higiene. A autora ressalta que há regiões em que este percentual de aumento pode ser bem maior. A título de exemplificação, cita-se Região Centro-Oeste, onde o acréscimo pode girar em torno de 69,3%.

Semelhantemente, Rodrigues (2023), em matéria que trata sobre a reforma tributária, explicou que o impacto efetivo destas alterações na legislação tributária para os brasileiros carece, ainda, de esclarecimentos. Porém, ele cita um estudo da associação em que se conclui que, caso a reforma tributária seja aprovada, a carga tributária sobre os itens da cesta básica poderia subir até 60%, em média.

Vale citar, ainda, o estudo de Alencar (2021) sobre o impacto da reforma tributária sobre a cesta básica, o qual concluiu que o aumento de gastos da população com itens da cesta básica após a implementação da reforma proposta pela PEC – 45 seria semelhante ao aumento de arrecadação do Estado com a tributação sobre os itens que a compõe. Isto implica na constatação da tendência de aumento dos preços da maioria dos produtos da cesta básica ser for criado o IVA com uma alíquota de 27,5%. Isto afetaria principalmente a população de baixa renda, pois ela compromete a maior proporção de suas rendas com itens da cesta. Porém, há, ainda, a previsão de criação de um mecanismo de devolução dos tributos pagos no consumo desses itens à população com menor renda, o que poderia representar uma melhora no sistema tributário com maior equidade, de modo a favorecer a população mais pobre e reduzir a desigualdade de renda entre as regiões do país.

Como já mencionado, com a reforma, serão extintos cinco impostos, três federais (PIS, COFINS e IPI), um estadual (ICMS) e um municipal (ISS). Na substituição, serão criados um Imposto sobre Valor Agregado (IVA), dividido em duas partes (IBS – correspondente ao ICMS e ISS) e o CBS (Contribuição sobre

Bens e Serviços – substituirá o IPI, PIS e COFINS). O governo criará, também, um Fundo de Desenvolvimento Regional, que visa a financiar projetos de desenvolvimento nos Estados (MÁXIMO, 2023). A partir da reforma, o dinheiro será destinado aos Estados e Municípios por meio do Conselho Federativo, do qual participarão todos os Estados e Municípios.

Em polêmico ponto referente à Reforma Tributária, Rafaela Gonçalves (2023), fala sobre o Conselho Federativo ter seu colegiado para distribuir o IBS, conforme as regras que serão impostas para votação com as 27 unidades da federação, porém para vencer as eleições precisará que 60% da população seja representada. Tal fato, então, levou muita preocupação aos estados do Sul e Sudeste em perder sua força, pois poderiam ser prejudicados com a união dos outros, porém não agradou aqueles que tem menor população.

## **2.6 Produtos da Cesta Básica**

A Cesta Básica de alimentos foi criada com o objetivo de reduzir o custo de aquisição, por meio da redução da carga tributária incidente sobre os produtos de consumo indispensável. O modelo de tributação adotado no Brasil, incidente na cesta básica é aglomerado no preço final dos produtos, de modo que impacta, de forma direta, nos recursos das famílias de baixa renda (CAVALLI et al., 2023).

A regulamentação a cesta básica no Brasil ocorreu ainda em 1938, por meio do Decreto Lei n. 399, em vigor até os dias atuais. Esta norma regulamenta a cesta básica, com base nas despesas diárias de um trabalhador adulto com alimentação, habitação, vestuário, higiene e transporte (BRASIL, 1938).

Nos termos do Decreto-Lei n. 399/1938, os grupos de alimentos que compõem a cesta básica brasileira são carne, leite, feijão, arroz, farinha, batata, legumes (tomate), pão (francês), café em pó, frutas (banana), açúcar, banha/óleo e manteiga. No entanto, os alimentos com as provisões mínimas estipuladas pelo Decreto Lei nº 399 diferem de uma região do país para outra. Em razão disto, a cesta básica tem três configurações regionais e uma nacional (BRASIL, 1938). Em Goiás, a estrutura da cesta básica é a que se encontra exposta no quadro 3.

QUADRO 3. Alimentos mínimos que devem conter na cesta básica no estado de Goiás

<b>Alimentos</b>	<b>Goiás</b>	<b>Nacional*</b>
Carne	6kg	6kg
Leite	7,5 l	15 l
Feijão	4,5 kg	4,5 kg
Arroz	3 kg	3 kg
Farinha	1,5 kg	1,5 kg
Batata	6 kg	6 kg
Legumes (tomate)	9 kg	9 kg
Pão (francês)	6 kg	6 kg
Café em pó	600 g	600 g
Frutas (banana)	90 unid.	90 unid.
Açúcar	3 kg	3 kg
Banha/Óleo	750 g	1,5 kg
Manteiga	750 g	900 g

Fonte: Decreto Lei nº 399, de 1938 (BRASIL, 1938).

Quantidades diárias convertidas em quantidades mensais pelo DIEESE.

\* Cesta normal média para a massa trabalhadora em atividades diversas e para todo o território nacional.

A forma de tributação no Brasil incidente na cesta básica é acumulada no preço final dos produtos, onerando o consumo e impactando de forma direta nos recursos das famílias de baixa renda. O Brasil é o país com a maior carga tributária média sobre os produtos alimentícios, com uma alíquota de cerca de 37%. Os produtos *in natura* têm um índice menor, de 23%, como arroz, feijão, entre outros (FRANSCISCO et al., 2023).

Os tributos que incidem nos itens cesta básica são Imposto de Importação – II, Imposto sobre Circulação de Mercadorias ou Serviços - ICMS, Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS (CAVALLI et al., 2023).

No entanto, o principal imposto de competência estadual que incide sobre o consumo de itens da cesta básica é o ICMS (CONSULTORIA CD, 2019). Ressalta-se que cada estado e o Distrito Federal têm uma legislação específica para classificar quais produtos compõem a cesta básica e, assim, incide sobre eles a cobrança do ICMS. A legislação própria do ente federado também disciplina qual a alíquota específica para cada produto (ALENCAR, 2020).

O IPI tem uma incidência menor na cesta básica, pois, dos produtos acima listados, apenas dois são tributados com ele. Por outro lado, o ICMS tem um percentual maior e incide sobre todos os produtos, sendo que mais onera o valor da cesta básica (FRANCISCO et al., 2023).

Gandra (2023) desenvolveu estudo referente aos impostos da cesta básica, em que ele encontrou distorções incidentes, no que diz respeito aos tributos federais e estaduais. O autor constatou que produtos de fundamental importância para pessoas com restrições alimentares, como farinha de aveia ou farinha de arroz, têm alíquotas mais altas e são considerados alimentos destinados a pessoas ricas. Além disto, observou diferenças em especial na lista de produtos e nas alíquotas, bem como concluiu que mudanças na cesta básica, a começar pela atualização de alimentos que a compõem, são necessárias.

Esta diferenciação faz com que os estados tenham valores diversos para a cesta básica. A título de exemplificação, elaborou-se a quadro 4 com os valores médios em alguns estados, sempre considerado os dados relativos às capitais.

QUADRO 4: Valores médios da cesta básica em alguns estados brasileiros.

<b>Estado</b>	<b>Valor da Cesta Básica (R\$)</b>
São Paulo	783,05
Porto Alegre	773,56
Florianópolis	771,54
Rio de Janeiro	741,00
Campo Grande	730,19
Curitiba	701,22
Vitória	691,34
Brasília	687,33
Goiânia	669,39
Fortaleza	661,16
Belém	659,89
Belo Horizonte	656,02
Natal	632,27
Recife	621,14
João Pessoa	604,89
Salvador	595,84
Aracajú	567,11

Fonte: DIEESE, 2023.

Nota-se, desta forma, que há uma diferença, em média, de R\$ 198,83 entre a capital, dentre as acima mencionadas, com maior valor do custo médio da cesta

básica e a de menor valor. Também se observa que Goiás está numa posição mediana no que diz respeito ao custo da cesta básica, em comparação à situação geral do país.

Salienta-se que a diferença de preço dos produtos que compõem a cesta básica se deve às diferenças existentes na quantidade mensal os produtos na cesta de cada região, o que inclusive foi tratado no Decreto 399, de 1939<sup>1</sup>, que ainda se encontra em vigor. Porém, a tributação dos produtos é igual em todos os estados brasileiro.

### **3 MATERIAIS E MÉTODOS**

A metodologia consiste em descrever os métodos utilizados para alcançar o conhecimento descrito na pesquisa científica. Para Martins e Theóphilo (2009, p.22) a abrangência científica de uma pesquisa é o resultado de um processo contínuo, no qual a elaboração do objeto do conhecimento assume fundamental importância, tendo a metodologia o intuito de aprimorar os procedimentos e critérios empregados na pesquisa. Para Gil (2002), a pesquisa pode ser entendida como um processo de busca de informações para solucionar o problema proposto através de procedimentos científicos de aspecto racional e sistêmico.

Utilizou-se a pesquisa bibliográfica como procedimentos de pesquisa. De acordo com Marconi e Lakatos (2016), esse tipo de pesquisa contempla diversas publicações relacionadas ao tema de pesquisa a citar: monografias, dissertações, folhetins, revistas, livros entre outros. Tudo isso com o objetivo de expor o pesquisador ao assunto estudado. Dessa forma, o estudo foi realizado utilizando como fonte de pesquisa para levantamento de bibliografia, publicações em língua portuguesa, inglesa e espanhola, artigos científicos, dissertações e livros; através do sistema on-line, os preços dos produtos utilizados foram feitos através de uma média disponibilizados pelo PROCON – Rio Verde-GO, entre outros. Para o levantamento dos artigos foram utilizados os descritores citados no resumo.

Por fim, complementa-se que a pesquisa desenvolvida apresenta abordagem qualitativa, já que não procura apresentar dados genéricos, mas, sim, entender o problema estudado em particular.

---

1 Aprova o regulamento para execução da Lei 185, de 14 de janeiro de 1936, que institui as comissões de salário mínimo, implantada no governo do Getúlio Vargas.

#### 4 DADOS DA PESQUISA

Com já pontuado no estudo, diversos itens fazem parte da cesta básica e a quantidade de cada ingrediente varia de acordo com os hábitos alimentares das populações de uma região para outra do país (Sudeste, Sul, Centro-Oeste, Norte e Nordeste). Ademais, a lista de alimentos regulamentada pelo governo federal vincula os itens presentes nas cestas básicas que as empresas distribuem. A cesta básica oficial é composta por treze itens, o que leva em consideração nos cálculos a economia, a saber: carne, arroz, tomate, banana, manteiga, leite, farinha, pão, açúcar, feijão, batata, café, óleo.

Em relação aos itens da cesta básica adotados no estado de Goiás, estão dispostos no quadro 5.

QUADRO 5. Alimentos que compõem a cesta básica no estado de Goiás.

<b>Alimentos</b>	<b>Estado de Goiás</b>
Carne	6,0 kg
Leite	7,5 l
Feijão	4,5 kg
Arroz	3,0 kg
Farinha	1,5 kg
Batata	6,0 kg
Legumes (Tomate)	9,0 kg
Pão francês	6,0 kg
Café em pó	600 g
Frutas (Banana)	90 unid
Açúcar	3,0 kg
Banha/Óleo	750 g
Manteiga	750 g

Fonte: Elaborado pelo autor.

Para compreender os impostos que são cobrados sobre os alimentos da cesta básica no município de Rio Verde/GO elaborou-se um quadro explicativo (Quadro 6):



QUADRO 6. Impostos cobrados nos alimentos da cesta básica na cidade de Rio Verde/GO.

<b>Alimento</b>	<b>Quant.</b>	<b>Preço R\$</b>	<b>ICMS</b>	<b>PIS/ Cofins</b>	<b>IPI</b>	<b>Total de impostos R\$</b>	<b>Valor pago sem impostos R\$</b>
Carne	6 kg	23,00x6=138,00	15%	0%	0%	20,7	115,03
Leite	7,5 l	4,00x7,5=30,00	12%	0%	0%	3,60	26,40
Feijão	4,5 kg	6,00x4,5=27,00	7%	0%	0%	1,89	25,11
Arroz	3,0 kg	4,6x3,0=13,80	7%	0%	0%	0,92	12,88
Farinha	1,5 kg	15,00	7%	0%	0%	1,05	13,95
Batata	6,0 kg	3,50x6=21,00	0%	0%	0%	ISENTO	21,00
Legumes <sup>8</sup> (tomate)	9,0 kg	4,00x9=36,00	0%	0%	0%	ISENTO	36,00
Pão Francês	6,0	8,00x6=48,00	7%=	0%	0%	3,36	44,64
Café em pó	600 g	9,00	7%=	0%	0%	0,63	8,37
Frutas	90 uni	50,00	ISENTO	0%	0%	ISENTO	50,00

(Banana)							
Açúcar	3,0 kg	9,00	7%=	0%	0%	0,63	8,37
Óleo	750 g	7,00	7%=	0%	0%	0,49	6,51
Manteiga	750 g	10,00	7%=	0%	0%	0,70	9,30
Total		371,53				33,97	337,56

Fonte: Informações coletadas pelo autor no PROCON.

O quadro 7 retrata a tributação dos produtos contidos na cesta básica, reportando ao ICMS, à carga tributária, com a base legal, bem como as tabelas PIS e CONFINS.

QUADRO 7. Tributação dos produtos contidos na cesta básica na cidade de Rio Verde/GO.

TRIBUTAÇÃO DOS PRODUTOS						
Produto	ICMS	Carga Tributária	Base Legal	PIS	Cofins	Tabela Pis e Cofins
CARNE	12%	12%	Artigo 20, § 1º, inciso II, alínea "a", item 6, do RCTE/GO	0%	0%	Tabela 4.3.13 – Produtos Sujeitos à Alíquota Zero da Contribuição Social (CST 06)
LEITE	12%	12%	Artigo 20, § 1º, inciso II, alínea "a", item 5, do RCTE/GO	0%	0%	Tabela 4.3.13 – Produtos Sujeitos à Alíquota Zero da Contribuição Social (CST 06)
FEIJÃO	12%	7%	Artigo 20, § 1º, inciso II, alínea "a", item 1, do RCTE/GO	0%	0%	Tabela 4.3.13 – Produtos Sujeitos à Alíquota Zero da Contribuição Social (CST 06)
ARROZ	12%	7%	Artigo 20, § 1º, inciso II, alínea "a", item 1, do RCTE/GO	0%	0%	Tabela 4.3.13 – Produtos Sujeitos à Alíquota Zero da Contribuição Social (CST 06)
FARINHA (DE TRIGO)	12%	7%	Artigo 8º, inciso XXXIII, do Anexo IX do RCTE/GO	0%	0%	Tabela 4.3.13 – Produtos Sujeitos à Alíquota Zero da Contribuição Social (CST 06)
BATATA	17%	ISENTO	Artigo 6º, inciso XI, alínea "a", item 2, do Anexo IX do RCTE/GO	0%	0%	Tabela 4.3.13 – Produtos Sujeitos à Alíquota Zero da Contribuição Social (CST 06)
TOMATE	17%	ISENTO	Artigo 6º, inciso XI, alínea "a", item 2, do Anexo IX do RCTE/GO	0%	0%	Tabela 4.3.13 – Produtos Sujeitos à Alíquota Zero da Contribuição Social (CST 06)
PÃO FRANC	12%	7%	Artigo 20, § 1º, inciso II, alínea "a", item 3, do RCTE/GO	0%	0%	Tabela 4.3.13 – Produtos Sujeitos à Alíquota Zero da Contribuição Social

ÊS						(CST 06)
CAFÉ EM PÓ	12%	7%	Artigo 20, § 1º, inciso II, alínea "a", item 1, do RCTE/GO	0%	0%	Tabela 4.3.13 – Produtos Sujeitos à Alíquota Zero da Contribuição Social (CST 06)
BANANA	17%	ISENTO	Artigo 6º, inciso XI, alínea "a", item 2, do Anexo IX do RCTE/GO	0%	0%	Tabela 4.3.13 – Produtos Sujeitos à Alíquota Zero da Contribuição Social (CST 06)
AÇÚCAR	12%	7%	Artigo 20, § 1º, inciso II, alínea "a", item 1, do RCTE/GO	0%	0%	Tabela 4.3.13 – Produtos Sujeitos à Alíquota Zero da Contribuição Social (CST 06)
ÓLEO (DE SOJA)	12%	7%	Artigo 8º, inciso XXXIII, do Anexo IX do RCTE/GO	0%	0%	Tabela 4.3.13 – Produtos Sujeitos à Alíquota Zero da Contribuição Social (CST 06)
MANTEIGA	12%	7%	Artigo 20, § 1º, inciso II, alínea "a", item 1, do RCTE/GO	0%	0%	Tabela 4.3.13 – Produtos Sujeitos à Alíquota Zero da Contribuição Social (CST 06)

Fonte: Elaborado pelo autor, refere a DECRETO Nº 10.326, de 29.09.23, DECRETO Nº 4.852, de 29.12.1997.

Em suma, foi apresentada a tributação dos produtos contidos na cesta básica na cidade de Rio Verde/GO, com destaque para a reforma tributária e a instituição do imposto IVA de 27,5% (Quadro 8).

QUADRO 8. Tributação dos produtos contidos na cesta básica na cidade de Rio Verde/GO, após reforma tributária com impostos IVA e isentos.

Alimentos	Quant.	Valor pago sem impostos R\$	Reforma tributária impostos IVA (27,5%) R\$	Total dos produtos com IVA R\$
Carne	6 kg	115,03	31,63	146,66
Leite	7,5 l	26,40	7,26	33,66
Feijão	4,5 kg	25,11	6,90	32,01
Arroz	3,0 kg	12,88	3,54	16,42
Farinha	1,5 kg	13,95	3,83	17,78
Batata	6,0 kg	21,00	5,77	26,77
Legumes (tomate)	9,0 kg	36,00	9,90	45,90
Pão Francês	6,0	44,64	12,27	56,91
Café em pó	600 g	8,37	2,30	10,67
Frutas (Banana)	90 uni	50,00	13,75	63,75
Açúcar	3,0 kg	8,37	2,30	10,67
Óleo	750 g	6,51	1,79	8,30
Manteiga	750 g	9,30	2,55	11,85
Total		337,56	103,79	481,35

Fonte: Elaborado pelo autor.

O quadro 8 estabeleceu como ficam os itens com a alíquota de 27,5% de IVA colocada de acordo com o Ministro da Fazenda Fernando Haddad, com algumas resoluções elevaram a expectativas e atividades para a área de consumo, tendo as resoluções do cálculo do imposto sobre o valor agregado que pode apontar a alíquota padrão. (Martello, 2023)

QUADRO 9. Tributação dos produtos contidos na cesta básica na cidade de Rio Verde/GO, após reforma tributária com isenção de todos os impostos.

<b>Alimentos</b>	<b>Quant</b>	<b>Valor pago sem impostos R\$</b>
Carne	6 kg	115,03
Leite	7,5 l	26,40
Feijão	4,5 kg	25,11
Arroz	3,0 kg	12,88
Farinha	1,5 kg	13,95
Batata	6,0 kg	21,00
Legumes (tomate)	9,0 kg	36,00
Pão Francês	6,0	44,64
Café em pó	600 g	8,37
Frutas (Banana)	90 uni	50,00
Açúcar	3,0 kg	8,37
Óleo	750 g	6,51
Manteiga	750 g	9,30
Total		337,56

Fonte: Elaborado pelo autor.

A reforma tributária abre margem para que seus produtos fiquem isentos de impostos, e de acordo com a PEC 45/2019 pode se ter uma Lei Complementar para que os produtos definidos como cesta básica fiquem isentos e não tenham carga sobre os mais pobres (Ribeiro, 2023).

<b>Sistema de tributação</b>	<b>Valor total da cesta básica</b>
Tributação Atualmente	371,53
Tributação após reforma com impostos	481,35
Tributação após reforma sem impostos	337,56

Fonte: Elaborado pelo autor.

Demonstra-se, que os valores dos produtos dependerão da Reforma Tributária, havendo divergência entre os preços pagos de R\$143,79 de tributos ao governo, o que pode deixar a população de baixa renda mais fragilizada. Com isso, a isenção dos produtos vai depender da Lei Complementar que definirá quais produtos terão sua alíquota zerada.

## 5 CONCLUSÃO

Não restam dúvidas de que o sistema tributário brasileiro é bastante complexo e precisa de mudanças. Fruto disto é a PEC 45/2019, atualmente em votação, a qual propõe mudanças substanciais na forma de cobrar os tributos e impostos no Brasil. A reforma em questão visa, dentre outras coisas, a centralização de tributos que incidem sobre o consumo (PIS, CONFINS, IPI, ICMS e ISS), a fim de que sejam reunidos em apenas um único tributo.

Se aprovada a reforma, a alíquota arrecadada nos estados competentes será padronizada, para todos os bens e serviços, com exceção somente de alguns que terão taxaço especial, a exemplo do cigarro. A intenção da proposta é desonerar a sociedade e simplificar o sistema tributário nacional. Contudo, estudos mostram que, da forma como está sendo elaborada, a reforma pode gerar aumento significativo das alíquotas dobradas sobre os produtos que compõem a cesta básica, como arroz, feijão, carne, ovos, legumes, entre outros, o que, possivelmente, trará prejuízos para o consumidor.

Assim, mesmo que haja posicionamentos que defendam que a reforma reduzirá o preço da cesta básica, a análise geral de todos os achados da literatura leva à constatação de que a proposta vinculada no plenário, poderá não solucionar o problema atual do Brasil, no que diz respeito à grande carga tributária, mesmo que represente o fim da guerra fiscal, podendo, inclusive, afetar significativamente a população de com menor poder aquisitivo, comprometendo um percentual ainda maior de seus recebimentos com a cesta básica. Nestes termos as diferenças sociais permanecerão com chances de serem agravadas.

Contudo, caberá à Lei Complementar definir quais mercadorias terão a alíquota zerada previstos nos arts.156-A(IFS) e 195, V(CBS), contando com a vontade do atual governante em diminuir a tributação dos itens e quais serão zerados, havendo apenas uma promessa na aprovação da reforma tributária, mas nenhuma garantia de que produtos fiquem e continuem isentos.

Portando, a reforma aprova dia 16 de dezembro de 2023 no congresso nacional não deixa claro se vai afetar a cesta básica e isso pode comprometer a vida das pessoas em situação insegurança alimentar, deixando o país em uma posição muito delicada em relação ao índice de desenvolvimento humano. Tal situação pode

elevar a carga tributária para as pessoas com menor renda ao colocá-los para pagar pela mudança não configuraria uma boa reforma.

## REFERÊNCIAS

AFONSO, Juliana; ROCHA, Nina. **A cesta básica já não dá conta do básico**. out. 2021. Disponível em: <<https://www.cartacapital.com.br/sociedade/a-cesta-basica-ja-nao-da-conta-do-basico/>>. Acesso em: 03 out. 2023.

ALENCAR, Humberto Nunes. **Fim da desoneração tributária da cesta básica e impactos na renda da população brasileira**. 2020. 36f. Dissertação (Mestrado em Economia) – Instituto Brasiliense de Direito Público, Brasília, 2020.

AMARAL, Ana Carla Rosa do. **Uma análise sob a efetividade do PIS e da CONFINS no sistema tributário brasileiro**. 2020. 65f. Monografia (Graduação em Direito) – Centro Universitário de Anápolis, Anápolis, 2020.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros. 2006.

BARROS, Fernanda Monteleone. **A evolução das obrigações tributárias nas constituições brasileiras e os reflexos no atual regime tributário de energia elétrica**. 2012. 54f. Monografia (Graduação em Direito) – Instituto Brasiliense de Direito Público, Brasília, 2012.

BOND, Letycia. **Reforma pode gerar alta de 60% em imposto de itens da cesta básica**. Disponível em: <<https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2023-07/reforma-pode-gerar-alta-de-60-em-impostos-de-itens-da-cesta-basica>>. Acesso em: 13 jul. 2023.

BORGES, Patrícia de Quadros. **O ICMS e a questão da guerra fiscal entre os estados: Um estudo de caso em uma empresa industrial**. 2010. 58f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade de Caxias do Sul, Caxias, do Sul, 2010.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **PEC/2019**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. 2019. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833>>. Acesso em: 12 ago. 2023.

BRASIL. **Carga tributária bruta do Governo Geral atinge 33,71% do PIB em 2022**. Disponível em: <<https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/noticias/carga-tributaria-bruta-do-governo-geral-atinge-33-71-do-pib-em-2022>>. Acesso em: 4 out. 2023.



BRASIL. Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil (de 24 de fevereiro de 1891). Nós, os representantes do povo brasileiro, reunidos em Congresso Constituinte, para organizar um regime livre e democrático, estabelecemos, decretamos e promulgamos a seguinte. **Diário Oficial da União**, Brasília, 24 de fevereiro de 1891. Disponível em:

<[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao91.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao91.htm)>. Acesso em: 23 jul. 2023.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Emendas Constitucionais. **Diário Oficial da União**, Brasília, 5 de outubro de 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm)>. Acesso em: 15 maio 2022.

BRASIL. **Decreto-Lei n. 399, de 30 de abril de 1938**. Aprova o regulamento para execução da lei n. 185, de 14 de janeiro de 1936, que institui as Comissões de Salário Mínimo. Disponível em:

<[https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=227039](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=227039)>. Acesso em: 12 maio 2023.

BRASIL. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da União**, Brasília, 27 de outubro de 1966. Disponível em: <[http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172.htm](http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm)>. Acesso em: 7 ago. 2023.

CÂMARA DOS DEPUTADOS, Consultoria. **Estudo Técnico: Cesta Básica**. 2019. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notastecnicas/publicacoes-da-consultoria-legislativa/Estudos-e-notas-tecnicas>. Acesso em: 21 jul. 2023.

CAVALCANTI, Carlos Eduardo. G. e PRADO, Sérgio. **Aspectos da Guerra Fiscal no Brasil**. São Paulo: Fundap, 1998.

CAVALLI, Karina et al. **O impacto das desonerações dos impostos sobre os produtos da cesta básica**. Disponível em:

<<https://home.unicruz.edu.br/seminario/anais/anais-2014/XIX%20SEMIN%20C3%81RIO%20INTERINSTITUCIONAL%202014%20-%20ANAIS/GRADUACAO/Resumo%20Expandido%20Sociais%20e%20Humanidades/O%20IMPACTO%20DAS%20DESONERACOES%20DOS%20IMPOSTOS%20SOBRE%20OS%20PRODUTOS%20DA%20CESTA%20BASICA.pdf>>. Acesso em: 23 abr. 2023.

DECCACHE, David; CANDIA, Lucas Di. **A carga tributária brasileira é alta?** uma análise em foco e em perspectiva comparada. Disponível em: <[https://sep.org.br/anais/2019/Sesoes-Ordinarias/Sessao2.Mesas11\\_20/Mesa18/182.pdf](https://sep.org.br/anais/2019/Sesoes-Ordinarias/Sessao2.Mesas11_20/Mesa18/182.pdf)>. Acesso em: 13 abr. 2023.

DELTA CONTABILIDADE E CONSULTORIA. **Entre 30 países com maior carga tributária, Brasil dá menor retorno à população.** Disponível em: <<https://deltacontabilidade.com.br/artigos/entre-30-paises-com-maior-carga-tributaria-brasil-da-menor-retorno-a-populacao>>. Acesso em: 12 maio 2023.

DENARI, Zelmo. **Curso de Direito Tributário.** 9. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

DIEESE. **Custo da cesta diminuiu em 10 capitais.** São Paulo, jul. 2023. Disponível em: <<https://www.dieese.org.br/analisecestabasica/2023/202306cestabasica.pdf>>. Acesso em: 12 ago. 2023.

FARIA JUNIOR, Antonio de Pádua; FARIA, Ana Carolina de. O sistema tributário brasileiro e o impacto da tributação indireta na busca pela redução da desigualdade na saúde dos cidadãos com enfoque no direito à alimentação. **Constituição, Economia e Desenvolvimento: Revista da Academia Brasileira de Direito Constitucional**, Curitiba, v. 8, n. 14, jan./jun. p. 220-237, 2016.

FERNANDES, Danielly. **O que é a reforma tributária e quais mudanças são discutidas no Congresso?** abr. 2023b. Disponível em? <<https://www.jota.info/tributos-e-empresas/tributario/o-que-e-a-reforma-tributaria-e-quais-mudancas-sao-discutidas-no-congresso-26042023>>. Acesso em: 03 maio 2023.

FERNANDES, Millôr. **Sistema tributário nacional.** 2023a. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/fiquePorDentro/temas/sistema-tributario-nacional-jun-2019/texto-base-da-consultoria-legislativa>>. Acesso em: 7 set. 2023.

FERREIRA, Rodrigo. **Tributos:** origem e evolução. 2015. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/artigos/tributos-origem-e-evolucao/222353175>>. Acesso em: 13 ago. 2023.

FRANCISCO, Adriana de Oliveira et al. **Impostos pagos pelo consumidor nos produtos da cesta básica.** Disponível em: <<https://semanaacademica.org.br/system/files/artigos/artigoimpostospagospelocontri buintenosprodutosdacestabasica.pdf>>. Acesso em: 23 abr. 2023.

FREITAS, Mariana Silva de; ANGELIS, Thiago Coraucci de. **Quais os possíveis impactos da Reforma Tributária?** jul. 2023. Disponível em: <[https://www.economiaemdia.com.br/BradescoEconomiaEmDia/static\\_files/pdf/pt/publicacoes/destaque\\_depec/2023\\_07\\_12\\_Destaque.pdf](https://www.economiaemdia.com.br/BradescoEconomiaEmDia/static_files/pdf/pt/publicacoes/destaque_depec/2023_07_12_Destaque.pdf)>. Acesso em: 13 jul. 2023.

GAMA, Carlos. **O que é tributo e quais são as suas espécies.** Disponível em: <<https://administradores.com.br/artigos/o-que-e-tributo-quais-sao-suas-especies>>. Acesso em 10 maio 2023.

GANDRA, Alana. **Estudo identifica distorções em impostos que incidem na cesta básica.** abr. 2023. Disponível em: <<https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2023-04/estudo-identifica-distorcoes-em-impostos-que-incidem-na-cesta-basica>>. Acesso em: 23 abr. 2023.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** São Paulo: Atlas, 2002.

GONÇALVES, Rafaela. **Conselho Federativo é o nó da reforma tributária; saiba o motivo.** 2023. Disponível em: <<https://www.correiobraziliense.com.br/politica/2023/07/5107875-conselho-federativo-e-o-no-da-reforma-tributaria-saiba-o-motivo.html>> Acesso em: 10 jul. 2023.

GOMES, Eva; NEIDE, Ana. **A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século:** anotações e reflexões para futuras reformas. out. 2020. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/85813/a-evolucao-do-sistema-tributario-brasileiro-ao-longo-do-seculo/2>>. Acesso em: 12 ago. 2023.

GUIMARO, Brenda Schiezaró. **Tributação e desigualdade:** análise das reformas tributárias propostas no Brasil. 2021. 75f. Monografia (Graduação em Direito) – Universidade Estadual Paulista “Júlio de Mesquita Filho”, Franca, 2021.

JUNQUEIRA, Murilo O. “O nó da reforma tributária no Brasil (1995-2008)”. **Revista Brasileira de Ciências Sociais**, v. 30, n. 89, 2015.

LIMA, Andrew Souza de. **ICMS personalizado e propostas de reforma tributária no Brasil:** problemas e possibilidades. 2021. 155f. Dissertação (Mestrado em Direito Econômico) – Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa, 2021.

LIMA, Emanuel Marcos; REZENDE, Amaury. Um estudo sobre a evolução da carga tributária no Brasil: uma análise a partir da Curva de Laffer. **Interações**, Campo Grande, MS, v. 20, n. 1, p. 239-255, jan./mar. 2019.

LOPES, Maria do Céu Escudeiro Pereira. **Avaliação em sede de IMI e o impacto nas receitas do Município de Tomar**. 2016. 165f. Dissertação (Mestrado em Auditoria e Análise Financeira) – Instituto Politécnico de Tomar, Tomar 2016.

MACHADO, Carlos Henrique; BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. A Reforma Tributária como Instrumento de Efetivação da Justiça Distributiva: Uma Abordagem Histórica. **UFSC Sequência**, Florianópolis, n. 77, p. 221-252, nov. 2017.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTELLO, Alexandro. **Reforma tributária: Haddad admite que novas exceções elevam alíquota padrão do IVA para até 27,5%. 2023**. Disponível em: <<https://g1.globo.com/economia/noticia/2023/11/02/reforma-tributaria-haddad-admite-que-novas-excecoes-elevam-aliquota-padrao-do-iva-para-ate-275percent.ghtml>> Acesso em: 02 nov.2023.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 2. ed. São Paulo, Atlas, 2009.

MARTINS, Vitoria. **O Brasil sente fome**. Disponível em: <[https://www.sefras.org.br/blog/o-brasil-sente-fome?gclid=EAlaIQobChMI-cPO\\_uragQMVoRutBh0ruQPhEAAYASAAEgLq0PD\\_BwE](https://www.sefras.org.br/blog/o-brasil-sente-fome?gclid=EAlaIQobChMI-cPO_uragQMVoRutBh0ruQPhEAAYASAAEgLq0PD_BwE)>. Acesso em: 12 out. 2023.

MATOS, Maria Lúcia Bastos Saraiva. **A evolução histórica do Direito Tributário**. dez. 2007. Disponível em: <<https://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/3931/A-evolucao-historica-do-Direito-Tributario>>. Acesso em: 23 jul. 2023.

MÁXIMO, Wellton. **Entenda a reforma tributária aprovada pela Câmara**. Disponível em: <<https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2023-07/entenda-reforma-tributaria-aprovada-pela-camara>>. Acesso em: 8 jul. 2023.

MEIRA, Hugo. **Sistema Constitucional Tributário**. 2014. Disponível em: <<http://www.hugomeira.com.br/sistema-constitucional-tributario/>> Acesso em: 16 mai. 2022.

MONTEIRO, Solange. **Em 2022, carga tributária no Brasil foi a maior desde 1990**. Disponível em: <<https://ibre.fgv.br/blog-da-conjuntura-economica/artigos/em-2022-carga-tributaria-no-brasil-foi-maior-desde-1990-para#:~:text=Atualiza>>

%C3%A7%C3%A3o%20dos%20dados%20da%20carga,33%2C7%25%20do%20PIB>. Acesso em: 12 ago. 2023.

MORAES, William. **Competência tributária**: conceito e características. jul. 2021. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/49070/competencia-tributaria-conceito-e-caracteristicas>>. Acesso em: 21 jul. 2023.

MOYSÉS, Isabela Costa. **A classificação constitucional dos tributos**. ago. 2018. Disponível em: <<https://www.migalhas.com.br/depeso/67170/a-classificacao-constitucional-dos-tributos>>. Acesso em: 13 mar. 2023.

OLIVEIRA JUNIOR, Roberto Alves de. **Carga tributária**: a barreira para o empreendedorismo brasileiro. 2021. 30f. Monografia (Graduação em Direito) – Pontifícia Universidade Católica de Goiás, Goiânia, 2021.

OLIVEIRA, Reinaldo Carneiro de. **Carga tributária**: um estudo sobre o sistema tributário do Brasil. 2019. 75f. Projeto (Graduação em Ciências Econômicas) – Universidade do Sul de Santa Catarina, Palhoça, 2019.

PARANÁ. **Reforma dos tributos sobre bens e serviços**. Disponível em: <[https://www.aen.pr.gov.br/sites/default/arquivos\\_restritos/files/documento/2023-06/cartilha\\_junho\\_2023\\_1.pdf](https://www.aen.pr.gov.br/sites/default/arquivos_restritos/files/documento/2023-06/cartilha_junho_2023_1.pdf)>. Acesso em: 12 jul. 2023.

PAULA, Areli Maria Lacerda de. **Fato Gerador**. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/34225/fato-gerador>>. Acesso em: 18 maio 2022.

POMOCENO, Patrícia Ferreira. **Sujeitos da Obrigação Tributária**. Disponível em: <<http://www.aprendatributario.com.br/?p=68>>. Acesso em 12 maio 2022.

PORTOPÉDIA. **Tributo vinculado e não vinculado**. jan. 2016. Disponível em: <<https://portogente.com.br/portopedia/85465-tributo-vinculado-e-nao-vinculado>>. Acesso em: 12 jun.2023.

PROCON. **Pesquisa do Procon Goiás aponta alta de até 146% nos preços dos alimentos que compõem a cesta básica desde o início da pandemia**. 2022. Disponível em: <<https://www.procon.go.gov.br/procon-2/pesquisa-do-procon-goias-aponta-alta-de-ate-186-nos-precos-dos-alimentos-que-compoem-a-cesta-basica-desde-o-inicio-da-pandemiaa>> Acesso em: 01 jan. 2024.

RIBEIRO, Aguinaldo. **Reforma tributária vai prever alíquota zero para cesta básica, diz relator**. 2023. Disponível em:

<<https://www.camara.leg.br/noticias/977853-reforma-tributaria-vai-prever-aliquota-zero-para-cesta-basica-diz-relator/>> Acesso em: 05 set. 2023.

RODRIGUES, Guilherme Augusto. **Evolução do sistema tributário brasileiro e propostas atuais**. 2022. 39f. Monografia (Graduação em Ciências Econômicas) – Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Atuária, São Paulo, 2022.

RODRIGUES, Mateus. **Saiba como a reforma tributária pode mexer nos preços da cesta básica e o que está em debate**.

<<https://g1.globo.com/economia/noticia/2023/07/04/saiba-como-a-reforma-tributaria-pode-mexer-nos-precos-da-cesta-basica-e-o-que-esta-em-debate.ghtml>>. Acesso em: 12 jul. 2023.

SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. Natureza jurídica da relação tributária. **Revista da Faculdade de Direito de Campos**, a. 6, n.6, jun. 2005.

SILVA, Luiz Felipe Scholante. Breves apontamentos históricos sobre tributação no mundo e no Brasil. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, p. 155-174, jul. 2019. Disponível em: <<https://rtrib.abdt.org.br/index.php/rftp/article/view/126/82>>. Acesso em: 13 jun. 2023.

TCU. Tribunal de Contas da União. **Gestão tributária federal**. Disponível em: <<https://portal.tcu.gov.br/data/files/62/47/87/82/6C0908102DFE0FF7F18818A8/Gestao%20Tributaria%20federal.pdf>>. Acesso em: 23 out. 2022.

TEIXEIRA, Anne Caroline Macedo. **Guerra fiscal e o impacto para a economia**. jun. 2014. Disponível em: <[https://www.econ.puc-rio.br/uploads/adm/trabalhos/files/Anne\\_Caroline\\_Macedo\\_Teixeira.pdf](https://www.econ.puc-rio.br/uploads/adm/trabalhos/files/Anne_Caroline_Macedo_Teixeira.pdf)>. Acesso em: 13 ago. 2023.

VIOL, Andréa Lemgruber. **A finalidade da tributação e sua difusão na sociedade**. 2015. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/estudotributarios/eventos/seminarioii>> . Acesso em 10 maio 2022.

WALTER, Helder. **Conflito de competência tributária nas operações com Software e Streaming**: posicionamentos doutrinários e jurisprudenciais. 2022. 69f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) - Universidade do Sul de Santa Catarina, Florianópolis, 2022.

YOUNG, Victor Augusto Ferraz. **O Brasil tem a maior carga tributária do mundo?** maio 2022. Disponível em:

<<https://www.blogs.unicamp.br/sobreeconomia/2022/05/02/o-brasil-tem-a-maior-carga-tributaria-do-mundo/>>. Acesso em: 12 maio 2023.